Supplemento ordinario alla "Gazzetta Ufficiale,, n. 86 del 14 aprile 1999 - Serie generale

Spediz. abb. post. 45% - art. 2, comma 20/b
Legge 23-12-1996, n. 662 Filiale di Roma

GAZZETTA UFFICIALE

DELLA REPUBBLICA ITALIANA

PARTE PRIMA **Roma - Mercoledì, 14 aprile 1999** SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI

DIREZIONE E REDAZIONE PRESSO IL MINISTERO DI GRAZIA E GIUSTIZIA UFFICIO PUBBLICAZIONE LEGGI E DECRETI VIA ARENULA 70 00100 ROMA
AMMINISTRAZIONE PRESSO L'ISTITUTO POLIGRAFICO E ZECCA DELLO STATO LIBRERIA DELLO STATO PIAZZA G. VERDI 10 00100 ROMA CENTRALINO 85081

N. 71

MINISTERO DELLE FINANZE

DECRETO MINISTERIALE 1° aprile 1999.

Approvazione, con le relative istruzioni e busta, del modello di dichiarazione «UNICO 99 - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati» che le società ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato e i soggetti non residenti equiparati devono presentare nell'anno 1999 ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto, nonché in qualità di sostituti d'imposta se hanno effettuato ritenute a non più di venti soggetti. Approvazione, altresì, del quadro RZ per l'indicazione delle ritenute sugli interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi da presentare nell'anno 1999 dalle società ed enti soggetti alle predette imposte.

SOMMARIO

MINISTERO DELLE FINANZE

DECRETO MINISTERIALE 1° aprile 1999. — *Approvazione, con le relative istruzioni e busta, del modello di dichiarazione «UNICO 99 - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati» che le società ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato e i soggetti non residenti equiparati devono presentare nell'anno 1999 ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto, nonché in qualità di sostituti d'imposta se hanno effettuato ritenute a non più di venti soggetti. Approvazione, altresì, del quadro RZ per l'indicazione delle ritenute sugli interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi da presentare nell'anno 1999 dalle società ed enti soggetti alle predette imposte* *Pag.* 5

ALLEGATO 1. — Caratteristiche tecniche per la stampa dei modelli » 9

Istruzioni per la compilazione » 13

Modello «UNICO 99 - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati» » 133

DECRETI, DELIBERE E ORDINANZE MINISTERIALI

MINISTERO DELLE FINANZE

DECRETO 1° aprile 1999.

Approvazione, con le relative istruzioni e busta, del modello di dichiarazione «UNICO 99 - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati» che le società ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato e i soggetti non residenti equiparati devono presentare nell'anno 1999 ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto, nonché in qualità di sostituti d'imposta se hanno effettuato ritenute a non più di venti soggetti. Approvazione, altresì, del quadro RZ per l'indicazione delle ritenute sugli interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi da presentare nell'anno 1999 dalle società ed enti soggetti alle predette imposte.

IL DIRETTORE GENERALE
DEL DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, con il quale è stato emanato il regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto;

Visto l'art. 1, comma 1, primo periodo, del predetto decreto presidenziale, in base al quale le dichiarazioni devono essere redatte, a pena di nullità, su stampati conformi ai modelli approvati con decreto dirigenziale da pubblicare nella *Gazzetta Ufficiale*;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante norme in materia di imposta sul valore aggiunto;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, recante disposizioni in materia di accertamento delle imposte sui redditi;

Visto il decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, concernente norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni;

Visto il decreto legislativo 28 dicembre 1998, n. 490, contenente disposizioni integrative del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, concernenti la revisione della disciplina dei centri di assistenza fiscale;

Visto il decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314, recante norme in materia di armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni fiscali e previdenziali concernenti i redditi di lavoro dipendente e dei relativi adempimenti da parte dei datori di lavoro;

Visto il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, che ha istituito l'imposta regionale sulle attività produttive esercitate nel territorio delle regioni;

Visto l'art. 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146, concernente modalità di utilizzazione degli studi di settore in sede di accertamento;

Visto il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, concernente la riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi;

Visto il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, concernente disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie;

Vista la legge 23 dicembre 1998, n. 448, recante misure per la stabilizzazione della finanza pubblica;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 7 gennaio 1999, che ha anticipato all'anno 1999 il termine per l'ammissione alla compensazione di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 24, dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche e il termine per la presentazione della dichiarazione unificata annuale, di cui all'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, da parte dei medesimi soggetti;

Visto il decreto dirigenziale 31 luglio 1998, concernente le modalità tecniche di trasmissione telematica delle dichiarazioni;

Vista la legge 31 dicembre 1996, n. 675, in materia di tutela delle persone e di altri soggetti rispetto al trattamento dei dati personali;

Visto il decreto legislativo 24 giugno 1998, n. 213, concernente disposizioni per l'introduzione dell'EURO nell'ordinamento nazionale, a norma dell'art. 1, comma 1, della legge 17 dicembre 1997, n. 443;

Visto il decreto 18 dicembre 1998, di approvazione della dichiarazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto;

Visto il decreto 2 marzo 1999, di approvazione del mod. 770/99 concernente la dichiarazione agli effetti delle ritenute, dei contributi e dei premi assicurativi;

Vista, in particolare, la normativa contenente agevolazioni agli effetti delle imposte sui redditi a seguito di calamità naturali o di altri eventi eccezionali ovvero la concessione di speciali crediti d'imposta per determinate categorie di contribuenti;

Visti gli articoli 3, comma 2, e 16 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, come modificato dal decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 80, concernenti l'esercizio dei poteri e le attribuzioni dei dirigenti generali;

Attesa l'opportunità di prevedere modalità che consentano di accelerare l'acquisizione, da parte dell'amministrazione finanziaria, dei dati contenuti nelle dichiarazioni dei redditi presentate, anche mediante l'utilizzo di sistemi di lettura ottica automatica;

Considerato che sono state recepite le osservazioni formulate, con nota n. 9764 del 2 febbraio 1999, dal Garante per la protezione dei dati personali in ordine alla informativa da rendere agli interessati ed alla manifestazione del consenso per il trattamento dei dati sensibili;

Sentito il Garante per la protezione dei dati personali;

Considerato, inoltre, che occorre stabilire le modalità di predisposizione dei dati delle dichiarazioni da trasmettere all'amministrazione finanziaria in via telematica;

Considerato, infine, che occorre stabilire le caratteristiche tecniche per la stampa dei modelli da utilizzare per la compilazione, anche meccanografica, delle dichiarazioni;

Decreta:

Art. 1.

1. È approvato, con le relative istruzioni, il modello «UNICO 99 - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati» da presentare nell'anno 1999 da parte delle società ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato e dei soggetti non residenti equiparati. Il modello, che deve essere prodotto in due esemplari identici, è composto:

a) dal frontespizio e dai quadri RA, RB, RC, RD, RE, RF, RG, RH, RI, RK, RL, RM, RN, RO, RP, RR, RU, RV, RX, concernenti la dichiarazione unica agli effetti dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, nonché dal quadro RZ per la dichiarazione dei sostituti d'imposta relativa a interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi, approvati con il presente decreto;

b) dai quadri VA, VB, VE, VF, VG, VH, VK, VL, VO e VU, concernenti la dichiarazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, approvati con il decreto 18 dicembre 1998;

c) dai quadri SA, SB, SC, SD, SE, SF, SG, SH, SI, SK, SL, SM, SO, SP, SQ, SR, SS, ST, SU, SV, SW, concernenti la dichiarazione agli effetti delle ritenute, dei contributi e dei premi assicurativi, la comunicazione degli amministratori dei condomini nonché i moduli per la consegna alle banche convenzionate, agli uffici postali e agli intermediari abilitati dei modelli 730 e delle scelte per la destinazione del quattro per mille e dell'otto per mille, approvati con il decreto 2 marzo 1999;

d) dal quadro riguardante la dichiarazione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), da utilizzare per l'anno 1998, da approvare con successivo decreto.

2. Con successivo decreto saranno approvati i modelli da utilizzare per l'indicazione dei dati, diversi da quelli contabili, necessari alla determinazione presuntiva dei ricavi sulla base degli studi di settore e verranno individuati gli elementi contabili ed extra contabili rilevanti agli stessi fini oggetto dell'asseverazione di cui all'articolo 35, comma 1, lettera *b)*, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Art. 2.

1. Per la stampa dei modelli di cui al precedente art. 1, devono essere utilizzate le caratteristiche tecniche contenute:

nell'allegato 1 al presente decreto, per i quadri indicati all'art. 1, comma 1, lettera *a)*;

nei relativi decreti di approvazione, per gli altri quadri e modelli indicati all'art. 1, comma 1, lettera *b)* e *c)*. Per tali ultimi modelli si deve tener conto anche di quanto indicato nei paragrafi «Struttura e formato dei modelli» e «Colori», contenuti nell'allegato 1 al presente decreto, relativamente alla predisposizione dei modelli su moduli meccanografici e l'utilizzo di stampanti laser e di altri tipi di stampanti consentite.

2. Per la stampa della busta, da utilizzare per la consegna dei modelli di cui all'art. 1 alle banche convenzionate e agli uffici postali, devono essere utilizzate le caratteristiche tecniche indicate nell'allegato 1 al decreto dirigenziale 18 dicembre 1998 di approvazione della dichiarazione annuale IVA.

Art. 3.

1. È autorizzato l'utilizzo dei modelli di cui al precedente art. 1, prelevati dai siti internet a condizione che gli stessi abbiano le caratteristiche richiamate dall'art. 2 e rechino l'indirizzo del sito dal quale sono stati prelevati nonché gli estremi del presente decreto.

Art. 4.

1. Gli utenti del servizio telematico devono trasmettere in via telematica i dati dei modelli di cui all'art. 1 secondo le specifiche tecniche che saranno indicate con successivo decreto. È fatto comunque obbligo di rilasciare copia della dichiarazione, di cui all'art. 3, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, su modelli conformi per struttura e sequenza a quelli approvati con l'art. 1 del presente decreto, anche se privi delle caratteristiche grafiche previste nell'allegato 1.

Il presente decreto sarà pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, 1° aprile 1999

Il direttore generale: ROMANO

ALLEGATO 1

CARATTERISTICHE TECNICHE PER LA STAMPA DEI MODELLI

Struttura e formato dei modelli

I modelli devono essere predisposti su fogli singoli, fronte/retro, di formato A4:

larghezza: cm 21,0;
altezza: cm 29,7.

È consentita la predisposizione dei modelli in quartine costituite da due fogli, di formato A4, contenenti, rispettivamente, l'originale e la copia ad uso del contribuente. Nelle quartine le pagine devono essere rese staccabili mediante tracciatura e lungo i lembi di separazione deve essere stampata l'avvertenza: «ATTENZIONE: Staccare all'atto della presentazione del modello».

È anche consentita la predisposizione dei modelli su moduli meccanografici a striscia continua a pagina singola, di formato A4 esclusi gli spazi occupati dalle bande laterali di trascinamento. Le facciate di ogni modello devono essere tra loro solidali e, lungo i lembi di separazione di ciascuna facciata deve essere stampata l'avvertenza: «ATTENZIONE: Staccare all'atto della presentazione del modello». Sulla banda laterale di trascinamento dei modelli stessi deve essere stampata la dicitura «All'atto della presentazione il modello deve essere privato della banda laterale di trascinamento».

È altresì consentita la riproduzione e la contemporanea compilazione meccanografica dei modelli su fogli singoli, di formato A4, mediante l'utilizzo di stampanti laser o di altri tipi di stampanti che comunque garantiscono la chiarezza e l'intelligibilità dei modelli nel tempo.

I modelli devono avere conformità di struttura e sequenza con quelli approvati con il presente decreto, anche per quanto riguarda la sequenza dei campi e l'intestazione dei dati richiesti.

Caratteristiche della carta dei modelli

La carta deve essere di colore bianco con opacità compresa tra l'86 e l'88 per cento e deve avere un peso compreso tra gli 80 e i 90 gr/mq.

Caratteristiche grafiche dei modelli a lettura ottica automatica

I contenuti grafici dei modelli devono risultare conformi ai fac-simili annessi al presente decreto e devono essere ricompresi all'interno di una area grafica che ha le seguenti dimensioni:

altezza: 65 sesti di pollice,
larghezza: 75 decimi di pollice.

Tale area deve essere posta in posizione centrale rispetto ai bordi fisici del foglio (superiore, inferiore, laterale sinistro e destro).

Nella parte superiore destra dell'area grafica devono essere stampati, su fondo bianco, un codice numerico di tre cifre e una serie di rettangoli (denominati marche) utilizzati per l'identificazione automatica del tipo di pagina; sia il codice numerico che i rettangoli devono essere di colore nero.

Le marche devono avere le seguenti dimensioni:

larghezza: 1 (un) decimo di pollice,
altezza: 1 (un) sesto di pollice.

Le marche devono essere stampate sul primo sesto di pollice dell'area grafica e devono distare tra loro 1 (un) decimo di pollice. Ciascuna pagina è individuata da una diversa sequenza delle marche e dal relativo codice numerico, così come indicato nella tabella posta in fondo al presente allegato.

La prima marca di destra, denominata marca di riferimento, deve essere stampata nell'ultimo decimo di pollice dell'area grafica.

Nella parte inferiore sinistra dell'area grafica, in posizione simmetrica rispetto alle marche poste in alto a destra, deve essere riservata una zona a fondo bianco che non deve contenere nessun tipo di segno o fondino.

Nella parte inferiore destra di ciascuna pagina deve essere stampata una marca preceduta da un codice alfanumerico di tre caratteri che identifica il modello e il relativo numero di pagina.

La marca deve essere stampata nell'ultimo sesto di pollice dell'area grafica e deve essere esattamente allineata alla marca superiore di riferimento.

I codici numerici e alfanumerici che precedono le marche poste nella parte superiore ed inferiore dell'area grafica, devono essere stampati con le seguenti caratteristiche: tipo di carattere «COURIER» o, in assenza di esso, un'altro carattere, corpo 12, passo fisso in decimi di pollice.

L'ultima cifra del codice numerico che precede le marche poste nella parte superiore dell'area grafica deve distare 11 decimi di pollice dal bordo sinistro della marca di riferimento. L'ultima cifra del codice alfanumerico che precede la marca posta nella parte inferiore deve distare dal bordo sinistro di quest'ultima 2 decimi di pollice.

Per i soli modelli predisposti su moduli meccanografici a striscia continua, ovvero su fogli singoli mediante stampanti laser o altri tipi di stampanti consentite, le pagine identificate nella successiva tabella con il codice numerico 082 devono riportare stampate, con tipo di carattere «COURIER» o, in assenza di esso, con un altro carattere, corpo 12, passo fisso in decimi di pollice, le seguenti informazioni:

il codice fiscale del dichiarante, posizionato a partire dal primo decimo di pollice dell'area grafica;

il numero progressivo di modello, posizionato a partire dal ventesimo decimo di pollice dell'area grafica; tale numero deve assumere il medesimo valore di quello indicato nella casella «Mod. N.» della corrispondente prima pagina di tale modello (il numero progressivo non deve essere indicato per la seconda facciata del frontespizio e per i quadri RA/RF/RP e RD).

Le zone riservate al «N. Protocollo», alla «Data di presentazione», alla «Denominazione», al «Codice fiscale» e alla casella «Mod. N.», devono essere stampate in marrone (pantone n. 471 U) su fondo bianco. Le linee grafiche devono essere continue e di spessore pari a mm 0,2; le relative dizioni devono essere stampate anch'esse in colore marrone (pantone n. 471 U).

La zona riservata al «N. Protocollo», deve avere la larghezza totale pari a 37,5 decimi di pollice; la base deve distare 5 sesti di pollice dalla base della marca di riferimento e deve essere posizionata in modo tale che il bordo laterale destro disti 15 decimi di pollice dal bordo laterale sinistro della marca di riferimento.

La zona riservata alla «Data di presentazione», deve avere la larghezza totale pari a 12 decimi di pollice; la base deve distare 8 sesti di pollice dalla base della marca di riferimento e deve essere posizionata in modo tale che il bordo laterale destro disti 40,5 decimi di pollice dal bordo laterale sinistro della marca di riferimento.

La zona riservata alla «Denominazione», deve avere la larghezza totale pari a 38 decimi di pollice; la base deve distare 11 sesti di pollice dalla base della marca di riferimento e deve essere posizionata in modo tale che il bordo laterale destro disti 10,5 decimi di pollice dal bordo laterale sinistro della marca di riferimento.

Le zone riservate ai codici fiscali devono avere le seguenti dimensioni: larghezza totale 22 decimi di pollice; larghezza e altezza delle singole caselle rispettivamente 2 decimi di pollice e 1,5 sesti di pollice. La base della zona relativa al codice fiscale posto sul frontespizio della dichiarazione deve distare 14 sesti di pollice dalla base della marca di riferimento, mentre la base della zona relativa al codice fiscale posto sugli altri fogli della dichiarazione deve distare 3 sesti di pollice dalla base della marca di riferimento; in ogni caso le zone riservate ai codici fiscali devono essere posizionate in modo tale che il bordo laterale destro disti 10,5 decimi di pollice dal bordo laterale sinistro della marca di riferimento.

Le caselle della zona riservata al «Mod. N.» devono avere ciascuna larghezza 2 decimi di pollice, altezza 1,5 sesti di pollice e devono essere posizionate in modo tale che la base disti 7 sesti di pollice dalla base della marca di riferimento e che il bordo laterale destro dell'intera zona disti 10,5 decimi di pollice dal bordo laterale sinistro della marca di riferimento.

La linea orizzontale che delimita l'inizio della zona retinata della prima pagina del frontespizio, identificata nella successiva tabella con il codice numerico 073, deve essere continua, di colore nero, di spessore mm 0,2 e deve distare 15 sesti di pollice dalla base della marca di riferimento.

Le linee orizzontali che delimitano l'inizio delle zone retinate delle prime pagine dei quadri, identificate nella successiva tabella con il codice numerico 122, devono essere continue, di colore nero, di spessore mm 0,2 e devono distare 8 sesti di pollice dalla base della marca di riferimento.

Le linee orizzontali che delimitano l'inizio delle zone retinate delle seconde pagine del frontespizio e dei quadri, descritte, identificate nella successiva tabella con il codice numerico 082, devono essere continue, di colore nero, di spessore mm 0,2 e devono distare 1 (un) sesto di pollice dalla base della marca di riferimento.

Colori

Per la stampa dei modelli di cui all'art. 1, comma 1, lettera *a)*, del presente decreto deve essere utilizzato il colore marrone (pantone n. 471 U) con le seguenti eccezioni per le quali deve essere utilizzato il colore nero:

la linea orizzontale che delimita l'inizio della zona retinata di ogni pagina;

tutte le diciture della zona retinata che non siano riportate negli spazi previsti per l'indicazione dei dati.

È altresì consentita, per la riproduzione e la contemporanea compilazione meccanografica dei modelli, mediante l'utilizzo di stampanti laser o di altri tipi di stampanti consentiti, la stampa monocromatica realizzata utilizzando il colore nero.

Sul bordo laterale sinistro del frontespizio e dei quadri di cui all'art. 1 devono essere indicati i dati identificativi del soggetto che ne cura la stampa o che cura la predisposizione delle immagini grafiche per la stampa laser e gli estremi del presente decreto.

TIPO DI PAGINA	CODICE NUMERICO	SEQUENZA MARCHE (le marche tratteggiate **non** devono essere stampate)
Frontespizio (prima pagina)	073	□ ■ ■ ■ ■
Quadri: RA/RF/RP, RB, RC, RD, RE, RG, RH/RV, RI, RK, RL, RM, RN, RO, RR, RU, RX, RZ	122	■ ■ □ □ ■
Frontespizio (seconda pagina) Quadri: RA/RF/RP, RB, RD, RN, RO, RR, RU, RZ (seconda pagina)	082	■ □ □ □ ■

MINISTERO DELLE FINANZE

DICHIARAZIONE DELLE SOCIETÀ DI CAPITALI ENTI COMMERCIALI ED EQUIPARATI

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

INDICE

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE pag.

Istruzioni generali per la compilazione del modello UNICO delle società di capitali, enti commerciali ed equiparati 2

I REDDITI
R1 Soggetti tenuti a utilizzare il modello UNICO Società di capitali, enti commerciali ed equiparati 15
R2 Compilazione del frontespizio 17
R3 Le novità della disciplina del reddito d'impresa 22
R4 Quadro RA Reddito d'impresa 32
R5 Quadro RB Prospetti vari 38
R6 Quadro RC Reddito assoggettabile ad aliquota ridotta ai sensi del D.Lgs. n. 466 del 1997 49
R7 Quadro RD - Crediti d'imposta 51
R8 Quadro RE Cessione della eccedenza dell'IRPEG nell'ambito del gruppo 66
R9 Quadro RF - Incrementi e decrementi degli ammontari iniziali delle imposte di cui all'art. 105, comma1, lett. a) e b), del Tuir 66
R10 Quadro RG - Determinazione dell'IRPEG 68
R11 Quadro RH - Imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997 71
R12 Quadro RI Dichiarazione dei fondi pensione relativa al pagamento dell'imposta sostitutiva (art. 14 del D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124) 72
R13 Quadro RK - Imposta sostitutiva per i fondi immobiliari d'investimento chiusi (art. 15 L. 86/94) 74
R14 Quadro RL Prospetto di riconciliazione 76
R15 Quadro RM - Prospetto delle obbligazioni, delle cedole acquisite separatamente dalle obbligazioni stesse, dei relativi proventi esenti da imposta 77
R16 Quadro RN - Prospetto relativo alle operazioni di fusione 77

pag.

R17 Quadro RO - Prospetto relativo alle operazioni di scissione 79
R18 Quadro RP Redditi di fonte estera assoggettabili a tassazione sostitutiva 80
R19 Quadro RR - Elenco nominativo dei soci di società a responsabilità limitata, degli amministratori, dei rappresentanti e componenti del collegio sindacale o altro organo di controllo 81
R20 Quadro RU - Imposte sostitutive degli organismi di investimento collettivo in valori mobiliari 81
R21 Quadro RV Assegnazione agevolata dei beni ai soci e trasformazione in società semplice 83
R22 Quadro RX - Compensazione e prospetto dei versamenti 87
R23 Quadro RZ - Dichiarazione dei sostituti d'imposta relativa a interessi, altri redditi da capitale e redditi diversi 88

APPENDICE 94
ALLEGATI

II IVA
V1 Novità dei modelli di dichiarazione Iva relativi all'anno 1998
V2 Avvertenze generali
V3 Modulistica da adottare in relazione alle diverse categorie di contribuenti
V4 Istruzione per la compilazione dei quadri
V5 Modello per la richiesta di rimborso del credito Iva
V6 Sanzioni

III IRAP
I1 Istruzione per la compilazione del quadro IQ

I - ISTRUZIONI GENERALI PER LA COMPILAZIONE DEL MODELLO UNICO DELLE SOCIETÀ DI CAPITALI, ENTI COMMERCIALI ED EQUIPARATI

1. LE NOVITÀ DEL MODELLO DI DICHIARAZIONE

A partire da quest'anno anche per la generalità dei soggetti all'Irpeg viene introdotto il sistema di unificazione delle dichiarazioni: in luogo della presentazione di autonome dichiarazioni con scadenze diverse ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA, dell'IRAP ed in qualità di sostituto di imposta, tali soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare sono tenuti alla presentazione di una sola dichiarazione (modello UNICO '99 delle società di capitali, enti commerciali ed equiparati). Inoltre, a prescindere dalla unificazione delle dichiarazioni, tutti i soggetti all'Irpeg sono da quest'anno ammessi alla compensazione tra debiti e crediti di imposta, contributi, premi assicurativi nonché interessi per pagamenti rateali relativi alle imposte, ai contributi e ai premi assicurativi.

2. LE ALTRE NOVITÀ DEL MODELLO UNICO

Un'altra importante novità riguarda le modalità di presentazione della dichiarazione. I modelli di dichiarazione devono pervenire, infatti, all'Amministrazione finanziaria mediante il Servizio telematico:
- direttamente da parte delle società ed enti commerciali di maggiori dimensioni;
- tramite gli intermediari abilitati (professionisti, associazioni di categoria, Caf altri soggetti);
- tramite il sistema bancario o postale a cui affluiscono le dichiarazioni cartacee che i contribuenti presentano ad uno dei rispettivi sportelli.

Queste innovazioni consentiranno di rendere molto più veloci sia i controlli che i rimborsi.

Maggiori informazioni sulle caratteristiche di tale servizio sono contenute in **Appendice** alla voce "Servizio telematico di presentazione delle dichiarazioni"

Nel seguito di queste istruzioni sono descritte le parti che compongono il presente modello UNICO e illustrate le modalità di compilazione. Per distinguere meglio le varie parti del modello, quelle che si riferiscono alla stessa imposta sono stampate con lo stesso colore.

Per non appesantire il testo delle istruzioni, gli approfondimenti, gli esempi e i casi particolari sono raccolti nell'**Appendice**.

3. COME SI UTILIZZA IL MODELLO UNICO

Il modello UNICO contiene i modelli da utilizzare per redigere la dichiarazione:
- dei redditi. Questa parte del modello deve essere utilizzata per dichiarare i redditi relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 1998 sia nel caso in cui la dichiarazione venga presentata in forma unificata sia quando non ricorra tale obbligo. Qualora sia stato utilizzato il modello 760/98 approvato nel corso del 1998 per dichiarare i redditi relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 1998, la dichiarazione va presentata nuovamente utilizzando il presente modello;
- dell'IVA;
- del sostituto di imposta;
- dell'IRAP.

I modelli riguardanti la dichiarazione Iva e del sostituto di imposta da utilizzare per la compilazione della dichiarazione unificata sono identici a quelli previsti per la presentazione delle stesse dichiarazioni in forma non unificata.
Per la compilazione della dichiarazione IVA compresa nel modello UNICO '99 **non** si deve tenere conto delle istruzioni concernenti il frontespizio, in quanto questo non deve essere compilato poiché i dati in esso richiesti sono presenti nel modello UNICO '99. In particolare si precisa che il quadro VX è stato sostituito dal quadro RX.

Inoltre, **non** vanno considerate le istruzioni particolari riguardanti le società partecipanti alla liquidazione dell'IVA di gruppo (comprese quelle riguardanti il quadro VK), in quanto tali società non possono comprendere la dichiarazione IVA nel modello UNICO '99 ma sono tenute a presentarla in via autonoma.
Si evidenziano, inoltre, le seguenti particolarità:
- per l'indicazione dei versamenti periodici e del versamento dell'acconto dell'IVA non sono previsti appositi righi, ma questi devono essere compresi nel "prospetto dei versamenti" del quadro RX;
- anche chi presenta la dichiarazione IVA mediante il modello UNICO '99 è tenuto a presentare, per la richiesta del rimborso dell'IVA, il modello VR con le modalità e nei termini riportati nelle relative istruzioni. A tal riguardo si ricorda che l'importo del rigo VR4 deve corrispondere a quello indicato nella colonna 1 del rigo RX3;
- la somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2 del rigo RX3 deve corrispondere all'importo indicato nel rigo VL19.

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione unificata contribuenti che ai fini dell'IRPEG hanno un periodo di imposta coincidente con l'anno solare e che devono presentare due o più delle seguenti quattro dichiarazioni:
- dei redditi;
- dell'IVA;
- dei sostituti di imposta, quando siano state effettuate ritenute nei confronti di non più di venti soggetti;
- dell'Irap.

È considerato periodo di imposta coincidente con l'anno solare anche quello avente durata inferiore a 365 giorni, a condizione, però, che lo stesso termini il 31 dicembre (ad esempio, società costituita in data 1° luglio 1998 ed il cui primo esercizio abbia termine, appunto, il 31 dicembre 1998).
I contribuenti che ai fini dell'IRPEG hanno un periodo di imposta non coincidente con l'anno solare non possono presentare la dichiarazione in forma unificata neanche quando sono tenuti alla presentazione di almeno due delle anzidette dichiarazioni.

Sono considerati periodi di imposta non coincidenti con l'anno solare, in presenza dei quali non è possibile presentare la dichiarazione unificata, non solo quelli cosiddetti a cavallo di due anni solari, a prescindere dalla durata inferiore o superiore a 365 giorni (ad es. un periodo di imposta con durata dal mese di marzo 1998 al mese di febbraio 1999 ovvero dal 1° ottobre 1997 al 31 dicembre 1998), ma anche quelli infrannuali chiusi in data anteriore al 31 dicembre 1998 (ad es. il periodo 1° gennaio-30 settembre 1998, nel caso di trasformazione da società di capitali a società di persone intervenuta in data 30 settembre 1998).

Per periodi di imposta che, ai fini dell'IRPEG, sono chiusi anteriormente al 31 dicembre 1998 (anche se iniziati nel corso del 1997) si applicano le seguenti regole:
- la dichiarazione dei redditi va presentata in forma non unificata utilizzando il modello 760/98 approvato nel corso del 1998. Tale modello deve essere presentato esclusivamente agli uffici postali, anche in formato PC qualora sia stato predisposto con strumenti informatici. Tale dichiarazione non può essere presentata tramite gli sportelli bancari o gli intermediari del servizio telematico o direttamente in via telematica dalle società e dagli enti commerciali di maggiori dimensioni. Si precisa, altresì, che in tali casi, qualora il modello 760/98 non rechi l'indicazione di taluni dati richiesti nei modelli approvati nel 1999 (ad esempio, valore periziato della società e dati identificativi dell'estensore della perizia art. 14, comma 9, D.Lgs. n. 461 del 1997 ovvero dati relativi all'assegnazione agevolata di beni ai soci o alla trasformazione in società semplice), questi ultimi dovranno essere forniti all'Amministrazione finanziaria, qualora richiesti;
- la dichiarazione Iva va presentata utilizzando sempre i nuovi modelli approvati con decreto 18 dicembre 1998, relativamente al 1998;
- la dichiarazione del sostituto di imposta va presentata utilizzando i nuovi modelli approvati il 2 marzo 1999, relativamente agli ammontari assoggettati a ritenuta nel corso dell'anno 1998;
- la dichiarazione Irap va presentata utilizzando il prospetto approvato nel corso del 1998 nel caso in cui il contribuente sia tenuto al versamento dell'acconto ovvero utilizzando il nuovo modello approvato nel corso del 1999 qualora sia tenuto al versamento dell'Irap a saldo.

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione unificata gli enti e le società con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che si avvalgono della procedura di liquidazione

dell'IVA di gruppo prevista dall'ultimo comma dell'art. 73 del D.P.R. n. 633/1972 a condizione che debbano presentare almeno due delle seguenti dichiarazioni:
- dei redditi;
- dell'Irap;
- del sostituto di imposta, quando siano state effettuate ritenute nei confronti di non più di venti soggetti.

Tali enti e società sono, invece, tenuti a presentare la dichiarazione annuale dell'IVA in forma autonoma.
I curatori sono tenuti alla presentazione delle dichiarazioni relative al soggetto fallito in forma autonoma, nei termini previsti dalla legge per ciascuna dichiarazione.
In **Appendice** alla voce "Casi particolari di presentazione della dichiarazione unificata" sono illustrati alcuni casi particolari di presentazione delle dichiarazioni in presenza di operazioni di trasformazione di società di capitali in società di persone e viceversa nonché di liquidazione.

Se il contribuente, tenuto a presentare la dichiarazione unificata, ha effettuato ritenute nei confronti di più di 20 soggetti presenterà entro il mese di maggio (ovvero entro il mese di settembre se tenuto alla trasmissione telematica) il tradizionale modello 770 e nel modello UNICO non inserirà i quadri relativi alla dichiarazione dei sostituti, fermo restando, per le altre dichiarazioni, l'obbligo di unificazione.

Per le modalità di presentazione delle dichiarazioni dei sostituti di imposta nel caso in cui la dichiarazione unificata sia predisposta da due diversi soggetti vedere in **Appendice** la voce "Dichiarazione predisposta da due diversi soggetti articolazione del modello 770/99"

4. COME È COMPOSTO IL MODELLO UNICO

Il modello UNICO è composto di 2 fascicoli.
Il primo fascicolo, oltre al frontespizio, che va compilato sempre, contiene i quadri da utilizzare:
- per la dichiarazione dei redditi, di colore marrone e contrassegnati dalla lettera R;
- per la dichiarazione IVA, di colore blu e contrassegnati dalla lettera V. Tali quadri sono identici a quelli che si utilizzano per presentare autonomamente la dichiarazione Iva;
- per la dichiarazione IRAP, di colore arancio e contrassegnati con la lettera I.

Il secondo fascicolo, acquistabile separatamente, è lo stesso che viene utilizzato per la presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta in forma non unificata. Vanno utilizzati i soli quadri occorrenti per la presentazione della dichiarazione in forma unificata nella quale non dovrà essere, ovviamente, inserito il frontespizio contenuto in tale fascicolo in quanto i dati identificativi del sostituto e quelli riepilogativi della dichiarazione devono essere riportati nel frontespizio del modello UNICO.

5. COME SI COMPILA

Il modello è composto di due esemplari:
- originale;
- copia per il contribuente.

La compilazione va effettuata con la massima chiarezza.
Si consiglia di compilare prima la copia ad uso del contribuente e poi l'originale, in modo da correggere eventuali errori.
In caso di presentazione della dichiarazione ad uno sportello bancario o ad un ufficio postale la "copia ad uso del contribuente" va conservata (oltre che per documentazione personale) per determinare l'importo degli eventuali acconti d'imposta da pagare nel 1999.
In caso di presentazione della dichiarazione per il tramite di un intermediario abilitato, allo stesso va presentata la dichiarazione originale sottoscritta dallo stesso contribuente; inoltre quest'ultimo conserverà la copia della dichiarazione nella quale è stata apposta la sua firma e quella con cui l'intermediario ha assunto l'impegno a trasmettere la dichiarazione.

A partire da quest'anno gli intermediari autorizzati (professionisti, associazioni di categoria, Caf e altri soggetti) che predispongono le dichiarazioni per conto del contribuente o le ricevono per il successivo inoltro all'Amministrazione finanziaria devono trasmettere le dichiarazioni in via telematica. Non è più possibile presentare il modello sintetico (denominato nel 1998 Mod. 760PC) per coloro che compilano con strumenti informatici la dichiarazione utilizzando i modelli approvati nel 1999

6. COME SI PRESENTA LA DICHIARAZIONE

6.1 A chi si presenta

La dichiarazione, indipendentemente dal domicilio fiscale del contribuente, deve essere consegnata:
- ad un ufficio postale o ad una banca convenzionata;
- ad un intermediario autorizzato (professionisti, associazioni di categoria, Caf, altri soggetti abilitabili).

6.2 Dichiarazione presentata a banche e uffici postali

Il servizio di ricezione delle dichiarazioni da parte degli uffici postali e delle banche è gratuito. Possono essere consegnate anche dichiarazioni predisposte con l'utilizzo di sistemi informatici (moduli a striscia continua, stampati con stampanti laser) su modelli conformi a quelli approvati dall'Amministrazione finanziaria. Per coloro che compilano con strumenti informatici la dichiarazione utilizzando i modelli approvati nel 1998 è possibile presentare agli uffici postali il modello sintetico PC

La dichiarazione deve essere inserita nell'apposita busta in modo che il triangolo posto in alto a sinistra sul frontespizio corrisponda al triangolo posto sul fronte della busta e che siano visibili dalla finestra della busta stessa il tipo di modello, l'anno di presentazione e dati identificativi del contribuente. In caso contrario le banche e gli uffici postali non accetteranno la dichiarazione.

Gli sportelli bancari possono accettare non più di cinque dichiarazioni per volta da ciascuna persona. Sia gli uffici postali che le banche convenzionate sono tenuti a rilasciare, anche se non richiesta, una ricevuta per ogni dichiarazione consegnata. Tale ricevuta deve essere conservata dal contribuente in quanto costituisce prova della presentazione della dichiarazione.

Le singole dichiarazioni o i singoli quadri che compongono il modello UNICO devono essere inseriti nella busta senza alcuna forma di bloccaggio o cucitura.

6.3 Dichiarazione presentata tramite il servizio telematico del Ministero delle Finanze attraverso gli intermediari abilitati

Gli intermediari indicati dalla legge sono obbligati a trasmettere all'Amministrazione finanziaria, in via telematica, le dichiarazioni da loro predisposte per conto del contribuente. Hanno, inoltre, la facoltà di trasmettere quelle che il contribuente consegna loro già compilate, se intendono svolgere tale attività di ricezione delle dichiarazioni.
I CAF per i lavoratori dipendenti, in base all'art. 34, comma 2, del D.Lgs. n. 241 del 1997 possono prestare assistenza fiscale nei confronti dei contribuenti non titolari di redditi di lavoro autonomo e d'impresa di cui agli articoli 49, comma 1, e 51 del Tuir.
I CAF per le imprese prestano assistenza fiscale alle imprese indicate nell'articolo 34, comma 1, del predetto D.Lgs. n. 241 del 1997
I CAF per i lavoratori dipendenti e CAF per le imprese possono però, al pari degli altri intermediari, svolgere l'attività di ricezione e trasmissione delle dichiarazioni predisposte dal contribuente in riferimento a qualsiasi tipologia di dichiarazione.
Sono obbligati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte gli intermediari appartenenti alle seguenti categorie:

- iscritti, alla data di presentazione della domanda di abilitazione, negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
- associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1 lett. a), b) e c), del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- centri di assistenza fiscale per i lavoratori dipendenti;
- centri di assistenza fiscale per le imprese.

Sono, altresì, obbligati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte anche altri soggetti quali, ad esempio, le associazioni professionali e le società di servizi contabili in cui, rispettivamente, almeno la metà degli associati è costituita da soggetti abilitabili o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti abilitabili. Per una puntuale individuazione di tali soggetti consultare in **Appendice** la voce "Servizio telematico di presentazione della dichiarazione"

Nei casi di fallimento, il curatore, in possesso dei requisiti per l'abilitazione alla trasmissione telematica, ha facoltà di trasmettere con tale modalità anche le dichiarazioni relative al fallimento, in alternativa alla consegna ad un ufficio postale, ad una banca convenzionata o ad un intermediario autorizzato.

Gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri, e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro nonché gli iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di commercio per la subcategoria tributi, possono assolvere all'obbligo di presentazione in via telematica delle dichiarazioni da loro predisposte o ad essi consegnate dal contribuente avvalendosi delle prestazioni della società che gli ordini, i collegi e le associazioni rappresentative possono costituire per agevolare l'effettuazione di tale adempimento da parte dei loro aderenti. In tal modo le dette società trasmettono le dichiarazioni con il proprio codice di autenticazione fermo restando che l'impegno a trasmettere è sempre assunto dai singoli aderenti nei confronti dei propri clienti.

Il contribuente può verificare se il consulente al quale si è rivolto ha ottenuto tale abilitazione consultando il sito Internet del Ministero delle Finanze (indirizzo:http//www.finanze.it) nel quale verrà riportato l'elenco aggiornato degli utenti del servizio al quale è possibile rivolgersi.

DOCUMENTAZIONE CHE L'INTERMEDIARIO DEVE RILASCIARE AL CONTRIBUENTE IN CASO DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IN VIA TELEMATICA

Gli intermediari abilitati sono tenuti a rilasciare al contribuente copia della dichiarazione, contenente sia l'impegno a trasmettere in via telematica all'Amministrazione finanziaria i dati in essa contenuti sia la ricevuta della presentazione della dichiarazione stessa.
L'originale della dichiarazione, contenente le firme del contribuente e dell'intermediario, deve essere conservato da quest'ultimo e a tale modello si deve far riferimento per verificare, qualora ve ne fosse necessità, se i dati trasmessi in via telematica corrispondono a quelli che il contribuente ha dichiarato.
Eventuali variazioni dei dati che si verificano nel periodo compreso tra la presentazione della dichiarazione all'intermediario e la sua trasmissione in via telematica non determinano l'obbligo di modificare la dichiarazione ricevuta per tenere conto delle modifiche intervenute. Conseguentemente, ad esempio, non dovranno essere indicati nella dichiarazione trasmessa in via telematica il nuovo domicilio del contribuente, se variato successivamente alla presentazione della dichiarazione all'intermediario, o gli estremi di versamento delle deleghe Mod. F24 relative alle eventuali rate pagate successivamente alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione all'intermediario.
Nel riquadro "Presentazione della dichiarazione" è prestampato l'impegno a trasmettere la dichiarazione in via telematica e sono previsti appositi spazi per l'indicazione della data di rilascio e del numero di protocollo attribuito alla ricevuta di presentazione della dichiarazione nonché per l'apposizione della firma dell'intermediario che assume l'impegno a trasmettere la dichiarazione stessa.
Il numero di protocollo deve essere così costituito:
quattro caratteri per individuare la sede che esegue la protocollazione o distinti protocolli eventualmente in essa istituiti. Nel caso in cui venga effettuata un'unica protocollazione, per l'unica sede o per tutte le sedi, in tale spazio deve essere indicato il valore 0001,
sette caratteri per l'indicazione del progressivo di numerazione.
A partire dal 1° maggio 1999, nella formazione del numero di protocollo si deve tenere conto anche dei criteri di seguito illustrati.
L'attribuzione del numero di protocollo, che deve comunque risultare univoco, va effettuata tenendo conto che in relazione alle esigenze organizzative delle proprie strutture possono essere istituiti più protocolli Ad esempio un protocollo per sede o anche più protocolli nella medesima sede se si ritenga opportuno dedicare alcune postazioni alla lavorazione di un particolare modello di dichiarazione o quando, non disponendo di postazioni in rete, risulti difficoltoso gestire un protocollo generale.
L'attribuzione dei singoli protocolli deve avvenire:
- nel momento in cui il contribuente consegna la dichiarazione all'intermediario se quest'ultimo si impegna a trasmettere una dichiarazione compilata dal contribuente;
- precedentemente alla consegna della dichiarazione al contribuente nel caso in cui l'intermediario si impegna a trasmettere una dichiarazione da lui predisposta.

I numeri di protocollo devono essere emessi in ordine progressivo annuale senza lasciare numeri vuoti e rispettando la continuità della numerazione anche cronologicamente. Ferme restando le regole organizzative sopra dette, la progressività può essere rispettata anche in relazione alla consegna o predisposizione di differenti tipologie di dichiarazioni. Ad esempio, se si utilizza un unico protocollo e vengono consegnati undici modelli UNICO persone fisiche in data 24 maggio attribuendo all'ultimo di essi il numero 890, al primo modello di dichiarazione ricevuto o predisposto il 25 maggio deve essere attribuito il numero 891 anche se si riferisce ad un modello UNICO delle società di capitali.
Qualora un numero di protocollo sia stato assegnato ad una dichiarazione che l'intermediario non debba trasmettere (ad esempio perché il contribuente revoca l'incarico di effettuare la tra-

smissione della dichiarazione o perché, a seguito della elaborazione della stessa, il contribuente risulti esonerato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione ovvero perché il numero di protocollo è stato attribuito per mero errore materiale) l'intermediario dovrà conservare la documentazione che giustifica la successiva mancata presentazione della dichiarazione.
La copia del modello, sulla quale sono state apposte le firme e l'indicazione del numero di protocollo attribuito alla ricevuta, costituisce l'impegno a trasmettere la dichiarazione in via telematica e deve essere conservata dal contribuente in quanto prova della presentazione della stessa.
Deve essere indicato, altresì, barrando la relativa casella, se la dichiarazione che l'utente del servizio si impegna a trasmettere è stata da lui predisposta ovvero gli è stata consegnata già compilata dal contribuente.
Gli intermediari che appartengono ad una delle categorie che possono essere abilitate alla trasmissione telematica sono obbligati a trasmettere in via telematica le dichiarazioni che predispongono.
Nel caso in cui la dichiarazione non sia stata predisposta da un intermediario obbligato alla trasmissione telematica, il contribuente ne curerà l'inoltro all'Amministrazione finanziaria consegnandola ad uno sportello bancario, ad un ufficio postale o a uno degli intermediari abilitati Tali intermediari possono assumere l'impegno a trasmettere le dichiarazioni a loro consegnate esclusivamente nei confronti dei singoli contribuenti Gli intermediari non possono stipulare accordi con le banche o le poste per consegnare alle stesse le dichiarazioni da loro predisposte per conto del contribuente con modalità diverse da quelle previste per la consegna diretta da parte del detto contribuente.
L'accettazione delle dichiarazioni predisposte dal contribuente è facoltativa e l'utente del *servizio telematico può richiedere un corrispettivo per il servizio prestato.*
Gli intermediari, le banche e la "Poste italiane S.p.A. possono trasmettere in via telematica anche le proprie dichiarazioni avvalendosi dei medesimi codici di autenticazione che utilizzano per la trasmissione delle dichiarazioni da loro ricevute. In tal caso la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa all'Amministrazione finanziaria e la prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione è costituita dalla comunicazione dell'Amministrazione finanziaria attestante l'avvenuto ricevimento della dichiarazione presentata direttamente in via telematica.
Le banche e le "Poste italiane S.p.A. che si avvalgono per la trasmissione telematica di soggetti delegati possono trasmettere le proprie dichiarazioni tramite gli stessi delegati

Attestazione di ricevimento della dichiarazione

L'Amministrazione finanziaria attesta la ricezione delle singole dichiarazioni inviate dagli utenti del servizio telematico mediante apposite ricevute nelle quali sono indicati:
- dati relativi all'utente del servizio telematico che ha inviato la dichiarazione;
- la data di ricezione della dichiarazione;
- dati identificativi del dichiarante, risultanti dalla dichiarazione inviata;
- il periodo di imposta ed il modello di dichiarazione;
- gli estremi della ricevuta rilasciata al contribuente;
- il numero di protocollo attribuito alla dichiarazione dal servizio telematico;
- principali dati fiscali contenuti nella dichiarazione.

Le predette ricevute saranno trasmesse, in via telematica, all'utente del servizio che ha effettuato l'invio delle dichiarazioni entro cinque giorni lavorativi dall'invio stesso. Il contribuente può richiederle:
- all'intermediario al quale si è rivolto;
- agli uffici delle entrate, agli uffici distrettuali delle imposte dirette e agli uffici dell'imposta sul valore aggiunto a partire dal trentesimo giorno lavorativo successivo all'invio della dichiarazione.

Dichiarazioni predisposte da società ed enti di grandi dimensioni

Le società di cui all'art. 87 comma 1, lett. a), del Tuir con capitale sociale superiore a 5 miliardi di lire, e gli enti di cui al comma 1 lett. b), dello stesso art 87 con patrimonio netto superiore a detto importo, presentano la dichiarazione in via telematica.
L'obbligo di presentare la dichiarazione in via telematica è assolto trasmettendo la stessa direttamente o incaricando della trasmissione un intermediario abilitato che ha predisposto la dichiarazione o ha ricevuto la stessa già compilata dalla società o dall'ente.
Nel caso in cui la società o l'ente trasmetta direttamente la propria dichiarazione, quest'ultima si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa all'amministrazione e a tale data occorre fare riferimento ogni qualvolta una disposizione di legge richiama i termini di presentazione (ad esempio, *ravvedimento operoso*). *La prova della presentazione è data dalla comunicazio*ne dell'amministrazione stessa attestante l'avvenuto ricevimento della dichiarazione presentata direttamente in via telematica.
Per le società e gli enti obbligati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni non è possibile presentare in banca o posta la dichiarazione.

L'entità del capitale sociale o del patrimonio netto risultante in bilancio va verificata alla data di chiusura del periodo d'imposta avvenuta nell'anno solare precedente a quello in cui si realizza l'obbligo di presentare le dichiarazioni in via telematica ed esplica effetto per l'intero anno ed in riferimento a tutte le dichiarazioni che devono essere presentate. Conseguentemente, una società con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che, ad esempio, ha chiuso il proprio bilancio al 30 marzo 1998 con capitale sociale di 6 miliardi è obbligata a trasmettere in via telematica tutte le dichiarazioni che deve presentare nel 1999, anche se nel bilancio chiuso al 30 marzo 1999 il capitale sociale risultasse inferiore al predetto limite. Il mancato superamento del limite produrrà effetti nell'anno 2000, in cui la società non avrà l'obbligo di effettuare la predetta trasmissione in via telematica.

Nell'ambito dei gruppi, in cui almeno una società o ente obbligato alla presentazione della dichiarazione in Italia possiede i menzionati requisiti, la trasmissione telematica delle dichiarazioni dei soggetti appartenenti al gruppo può essere effettuata da uno o più soggetti dello stesso gruppo, anche non in possesso dei predetti requisiti. Si considerano appartenenti al gruppo l'ente (anche non commerciale) o società (anche di persone) controllante e le società da questo controllate e si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute dall'ente o società controllante o tramite altra società controllata da questo per una percentuale superiore al 50% del capitale. Inoltre, si considerano, in ogni caso, appartenenti al gruppo le società e gli enti tenuti alla redazione del bilancio consolidato ai sensi del D.Lgs. 9 aprile 1991 n. 127 del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 87e del D.Lgs. 26 maggio 1997 n. 173 e le imprese soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche indicate nell'elenco di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 38 del predetto D.Lgs. n. 127 del 1991 e nell'elenco di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 40 del predetto D.Lgs. n. 87 del 1992 e nell'elenco di cui all'allegato VI parte A, n. 1 del D.Lgs. n. 173 del 1997. Si tratta della medesima nozione di gruppo contenuta nell'art. 43 ter del D.P.R. n. 602 del 1973 con riferimento alla cessione delle eccedenze nell'ambito dei gruppi.
La società o le società che all'interno del gruppo vengono incaricate della trasmissione telematica possono trasmettere anche dichiarazioni di società del gruppo non obbligate ad effettuare direttamente la trasmissione telematica. Tale trasmissione può riguardare esclusivamente le dichiarazioni delle società che appartengono al gruppo nel momento in cui viene assunto l'impegno a trasmettere la dichiarazione.
È possibile trasmettere, contemporaneamente o in momenti diversi, alcune dichiarazioni direttamente ed altre tramite le società del gruppo o un intermediario.

Le società e gli enti che assolvono all'obbligo di trasmissione in via telematica rivolgendosi ad un intermediario abilitato o ad una società del gruppo non sono tenuti a richiedere l'abilitazione alla trasmissione telematica.
Per incaricare un'altra società del gruppo della trasmissione telematica della propria dichiarazione la società deve consegnare la sua dichiarazione redatta su modello cartaceo e debitamente sottoscritta alla società che si intende incaricare. Se quest'ultima accetta l'incarico, nel riquadro "Presentazione della dichiarazione" deve essere sottoscritto l'impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione indicando il codice fiscale della società incaricata della trasmissione e barrando la casella relativa all'Impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione predisposta dal contriibuente. La dichiarazione sottoscritta dalla società dichiarante e da quella che si impegna a trasmetterla deve essere conservata da tale ultima società, che è responsabile soltanto della corretta e tempestiva trasmissione dei dati in essa contenuti.

La copia del modello su cui sono state apposte le firme e l'indicazione del numero di protocollo attribuito alla ricevuta costituisce l'impegno a trasmettere la dichiarazione in via telematica e deve essere conservata dal contribuente in quanto prova dell'avvenuta presentazione della stessa.

6.6 Dichiarazione spedita dall'estero

La dichiarazione può essere spedita dall'estero utilizzando il mezzo della raccomandata, o altro mezzo equivalente, dal quale risulti con certezza la data di spedizione. La dichiarazione deve essere inserita in una normale busta di corrispondenza di dimensioni idonee a contenerla senza piegarla.
La busta deve essere indirizzata al Ministero delle Finanze - 00100 Roma Italia - e deve recare scritto, a carattere evidente:
- Denominazione della società o ente;
- codice fiscale del contribuente;
- la dicitura "Contiene dichiarazione modello UNICO 99 delle Società di capitali degli enti commerciali ed equiparati"

7. QUANDO SI PRESENTA

Il modello UNICO 99 si presenta agli uffici postali, agli sportelli bancari, agli intermediari abilitati ed alle società del gruppo che ne curano la presentazione entro:
- un mese dall'approvazione del bilancio, per le società tenute all'approvazione dello stesso;
- sei mesi dalla fine del periodo di imposta, per soggetti non tenuti all'approvazione del bilancio.

Le dichiarazioni unificate nonché le dichiarazioni dei redditi e le dichiarazioni Irap da presentare autonomamente con termine di presentazione che scade dal 1° gennaio 1999 al 20 luglio 1999 devono essere presentate entro il 20 luglio.
Le altre dichiarazioni da presentare autonomamente devono essere consegnate agli uffici postali, agli sportelli bancari ed agli altri soggetti precedentemente indicati:
- dal 1° febbraio al 31 marzo, se trattasi di dichiarazione Iva;
- nel mese di maggio per quanto riguarda la dichiarazione modello 770.

La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla ricevuta della banca, dell'ufficio postale, di uno dei soggetti incaricati di cui al comma 3 dell'art. 3 del D.P.R. n. 322 del 1998 o della società del gruppo incaricata della trasmissione telematica della dichiarazione.
La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è consegnata dal contribuente alla banca, all'ufficio postale, a uno dei soggetti abilitati alla trasmissione telematica o alla società del gruppo incaricata della trasmissione.
Gli intermediari abilitati alla trasmissione telematica e le società del gruppo incaricati della trasmissione stessa sono tenuti all'invio telematico delle dichiarazioni entro:
- due mesi dall'approvazione del bilancio, per le società tenute all'approvazione dello stesso.
- sette mesi dalla fine del periodo di imposta, per soggetti non tenuti all'approvazione del bilancio.

La trasmissione in via telematica delle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap, anche in forma unificata, cui termini di trasmissione scadono entro il mese di settembre 1999 è effettuata entro lo stesso mese. Al riguardo si forniscono i seguenti esempi:
1 società con esercizio coincidente con l'anno solare tenuta all'approvazione del bilancio entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio e che abbia approvato il bilancio in data 30 aprile. La trasmissione telematica che sarebbe dovuta avvenire entro giugno (due mesi dall'approvazione del bilancio) può essere effettuata entro settembre;
2 società con esercizio coincidente con l'anno solare il cui bilancio può essere approvato entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio. In caso di approvazione in data 30 giugno, la trasmissione che sarebbe dovuta avvenire entro agosto (due mesi dall'approvazione del bilancio) può essere effettuata entro settembre.

La dichiarazione IVA e quella del sostituto d'imposta da presentare in forma non unificata devono essere sempre trasmesse entro il mese di settembre.

8. I VERSAMENTI

I versamenti risultanti dalla dichiarazione, compresi quelli relativi al primo acconto, ad eccezione di quelli dell'Iva, devono essere eseguiti entro il termine per la presentazione della dichiarazione agli uffici postali, agli sportelli bancari, agli intermediari abilitati ed alla società del gruppo che ne curano la presentazione. Entro tale termine devono essere eseguiti anche i versamenti delle somme dovute in base alle dichiarazioni trasmesse direttamente in via telematica, senza avvalersi di intermediari o di società del gruppo.
I versamenti relativi alle dichiarazioni unificate, dei redditi e dell'Irap, con termine di presentazione ordinariamente scadente nel periodo 1° gennaio 31 maggio sono stabiliti al 31 maggio. Tale termine è stato differito e, pertanto, i predetti versamenti possono essere effettuati:
- entro il 21 giugno senza applicazione di maggiorazioni;
- dal 22 giugno al 20 luglio con una maggiorazione pari allo 0,40%.

I versamenti relativi alle dichiarazioni unificate, nonché alle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap da presentare autonomamente, con termine di presentazione ordinario compreso tra il 1° giugno ed il 20 luglio vanno effettuati, non oltre la predetta data del 20 luglio:
- entro il 20° giorno successivo al termine di presentazione senza applicazione di maggiorazioni;
- a partire dal 21° giorno successivo con una maggiorazione pari allo 0,40%.

Ad esempio:
1. Società con esercizio coincidente con l'anno solare tenuta all'approvazione del bilancio entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio e che abbia approvato il bilancio in data 20 aprile. La

società può presentare la dichiarazione entro il 20 luglio ed effettuare i versamenti:
- entro il 21 giugno senza applicazione di alcuna maggiorazione;
- dal 22 giugno al 20 luglio con una maggiorazione pari allo 0,40%;

2 Società con esercizio coincidente con l'anno solare il cui bilancio può essere approvato entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio. In caso di approvazione in data 8 maggio, la società può presentare la dichiarazione entro il 20 luglio ed effettuare i versamenti:
- entro il 28 giugno senza applicazione di alcuna maggiorazione;
- dal 29 giugno al 20 luglio con la maggiorazione dello 0,40 %;

3. Società con esercizio "a cavallo" 1° marzo 1998-28 febbraio 1999 che approva il bilancio in data 19 giugno. La società deve presentare la dichiarazione ed effettuare i relativi versamenti entro il 20 luglio senza applicazione di maggiorazioni.

Le società che si avvalgono della possibilità di versare l'importo del saldo dell'Iva entro il termine previsto per la effettuazione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione unificata, per il periodo successivo al 16 marzo devono maggiorare tale importo dello 0,40% per mese o frazione di mese. Se i versamenti relativi alle imposte sui redditi e all'Irap risultanti dal modello UNICO vengono effettuati con la maggiorazione dello 0,40%, la stessa maggiorazione si applica anche al saldo dell'Iva aumentato dell'importo dovuto a titolo di maggiorazione dal 16 marzo al termine in cui poteva essere effettuato il versamento delle imposte risultanti da UNICO senza applicazione dello 0,40%.

Pertanto:
- nell'esempio n. 1 il saldo Iva dovrà essere maggiorato di un importo pari allo 0,40% se effettuato entro il 16 aprile, allo 0,80% se effettuato entro il 17 maggio, all'1,20% se effettuato entro il 16 giugno, all'1,60% se effettuato dal 17 al 21 giugno. Se la società intende effettuare il versamento del saldo Iva dal 22 giugno al 20 luglio è dovuta, invece, una ulteriore maggiorazione dello 0,40% sull'importo originario maggiorato dell'1,60%;
- nell'esempio n. 2. il saldo Iva dovrà essere maggiorato di un importo pari allo 0,40% se effettuato entro il 16 aprile, allo 0,80% se effettuato entro il 17 maggio, all'1,20% se effettuato entro il 16 giugno, all'1,60% se effettuato dal 17 al 28 giugno Se la società intende effettuare il versamento del saldo Iva dal 29 giugno al 20 luglio è dovuta una ulteriore maggiorazione dello 0,40% sull'importo originario maggiorato dell'1,60%;
- nell'esempio n. 3 il saldo Iva dovrà essere maggiorato di un importo pari allo 0,40% se effettuato entro il 16 aprile, allo 0,80% se effettuato entro il 17 maggio, all'1,20% se effettuato entro il 16 giugno, all'1,60% se effettuato entro il 16 luglio, al 2% se effettuato entro il 20 luglio. Non è dovuta alcuna ulteriore maggiorazione.

ATTENZIONE I versamenti non vanno effettuati se gli importi a debito delle singole imposte, diverse dall'Iva, da versare a saldo, al netto dell'eventuale maggiorazione, non superano ciascuno lire 20.000.

Tutti i contribuenti eseguono i versamenti delle imposte risultanti dalla dichiarazione (Irpeg, Irap, imposte sostitutive, Iva) utilizzando la delega unica Mod. F24. Il versamento può essere effettuato presso gli uffici postali abilitati, gli sportelli di qualsiasi concessionario e presso le banche convenzionate.

Il modello di pagamento si compone di cinque sezioni. Nella colonna "importi a debito versati" di ogni sezione devono essere indicati i codici tributo o le causali contributo per i quali si effettua il versamento; nella colonna "periodo di riferimento" occorre indicare il periodo di riferimento nella forma: anno o mese/anno o anno/anno.
Le imposte risultanti dalla dichiarazione possono essere versate sia unitamente ai versamenti periodici da effettuarsi entro il 17 maggio (il 16 maggio, infatti, cade in giorno festivo), il 16 giugno e il 16 luglio sia separatamente da questi ultimi.
È possibile effettuare il versamento, oltre che in contanti, anche con altri sistemi di pagamento. In particolare, è ammessa l'utilizzazione presso le banche di assegni bancari o circolari, a condizione che gli stessi siano di importo pari al saldo finale del modello di versamento e siano tratti dal contribuente a favore di sé stesso ovvero emessi a suo ordine e girati alla banca delegata. Presso i concessionari è ammessa l'utilizzazione di assegni circolari e di vaglia cambiari, emessi dalla Banca d'Italia, dal Banco di Napoli e dal Banco di Sicilia, di importo pari al saldo finale del modello di versamento. Il versamento può essere fatto anche con carta Pagobancomat presso gli sportelli del Concessionario dotati di

terminali elettronici idonei ad eseguire operazioni di pagamento in circolarità interbancaria. Presso gli sportelli postali abilitati è ammesso l'utilizzo di assegni bancari su piazza e assegni circolari.
Nel caso in cui l'assegno risulti anche solo parzialmente scoperto o comunque non pagabile, il versamento si considera omesso.

Nel compilare la delega F24 si deve tenere presente che:
- gli *interessi relativi agli importi a debito di ciascuna sezione vanno esposti cumulativamente* in un unico rigo all'interno della stessa sezione utilizzando l'apposito codice tributo;
- in corrispondenza di ciascun rigo, è possibile riempire soltanto una delle due colonne «importi a debito» e «importi a credito». Sullo stesso rigo del modello, infatti, può comparire un solo importo;
- l'importo minimo da indicare nel modello relativamente ad ogni singolo codice tributo è, fatte salve le particolari previsioni relative a specifici tributi (es. legge n. 121 del 1986), pari a lire 2000;
- il contribuente che fruisce della facoltà di versare le imposte risultanti dalla dichiarazione con la maggiorazione dello 0,40% o che effettua il versamento dell'IVA a saldo unitamente a quelli risultanti dalla dichiarazione unificata con la maggiorazione dello 0,40% e sceglie di effettuare la compensazione fra debiti e crediti d'imposta di pari importo, non è tenuto a corrispondere la maggiorazione dello 0,40%. Nel caso in cui l'importo delle somme a debito sia superiore a quello delle somme a credito, la predetta maggiorazione si applica alla differenza fra il primo e il secondo di tali importi e va versata unitamente all'imposta;
- in caso di versamenti relativi a liquidazioni periodiche trimestrali e spostamento del versamento del saldo dell'IVA dal 16 marzo al 21 giugno e dal 22 giugno al 20 luglio gli interessi nella misura dell'1,50% dovuti dai contribuenti che esercitano l'opzione di cui al comma 1 dell'art. 33 del D.P.R. n. 633 del 1972 e la maggiorazione dello 0,40% devono essere indicati cumulativamente all'importo dell'IVA da versare nella colonna «importi a debito da versare» della sezione «Erario».

9. LA COMPENSAZIONE

In base al D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241, può essere effettuata la compensazione tra i crediti e i debiti nei confronti dei diversi enti impositori (Stato, Inps, Regioni, Inail, Enpals, Inpdai) risultanti dalla dichiarazione e dalle denunce periodiche contributive, compilando gli appositi spazi del modello di pagamento F24. Possono avvalersi di tale facoltà anche i contribuenti che non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione in forma unificata. In particolare, per quanto riguarda i debiti contributivi, possono essere versate in modo unitario, in compensazione con i predetti crediti, le somme dovute, ad esempio, all'Inps da datori di lavoro, committenti di lavoro parasubordinato e concedenti.

I crediti risultanti dal modello UNICO 99 possono essere utilizzati in compensazione dal giorno *successivo a quello in cui si è chiuso il periodo di imposta per il quale deve essere presentata* la dichiarazione in cui risulteranno indicati i predetti crediti. Quindi, in caso di periodo di imposta coincidente con l'anno solare, i citati crediti possono essere utilizzati in compensazione, in via di principio, a partire dal mese di gennaio (sempreché, naturalmente, il contribuente sia in grado di effettuare i relativi conteggi e sia, pertanto, certo che il credito utilizzato in compensazione risulterà effettivamente spettante in base alle dichiarazioni successivamente presentate).
Nel modello di pagamento F24, per ogni credito utilizzato in compensazione, occorre indicare: 1) nella colonna "importi a credito" l'ammontare del credito; 2) nella colonna "periodo di riferimento" il periodo d'imposta o contributivo cui si riferisce la dichiarazione dalla quale risulta il credito (1998 per le eccedenze di crediti risultanti da UNICO 99); 3) nella colonna "codice tributo" o "causale contributo", il codice o la causale con la quale si effettua il versamento a saldo dell'imposta o del contributo in relazione al quale è scaturito il credito, nonché gli altri dati previsti per le sezioni INPS, altri enti ed INAIL.

ATTENZIONE Il modello di pagamento consente a tutti gli enti di venire a conoscenza delle compensazioni operate in modo da poter regolare le reciproche partite di debito e credito.
Il contribuente che opera la compensazione è perciò tenuto a presentare il modello di pagamento anche nel caso in cui, per effetto della compensazione operata, il modello stesso presenti un saldo finale uguale a zero. In tal caso, la mancata presentazione della delega

comporta l'irrogazione della sanzione di lire 300.000. Nessuna penalità è dovuta nel caso di modello F24 con saldo zero presentato spontaneamente entro tre mesi dal termine originario.

Il limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili in conto fiscale o compensabili ai sensi delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 241 del 1997 è, fino all'anno 2000, pari a lire 500 milioni per ciascun anno solare (art. 24, comma 24, della legge 27 dicembre 1997 n. 449).
Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore a tale limite, l'eccedenza può essere chiesta a rimborso nei modi ordinari ovvero può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo.

È compensabile l'Iva dovuta per l'adeguamento del volume d'affari dichiarato alle risultanze dei parametri e degli studi di settore.

Prima di effettuare la compensazione, per gli importi che risultano a credito il contribuente deve scegliere se:
- chiederne il rimborso, riportandone l'importo nella colonna 1 dei righi da RX1 a RX6 del quadro RX;
- utilizzarli in compensazione, riportandone l'importo nella colonna 2 dei righi da RX1 a RX6 del predetto quadro RX. Gli importi indicati in questa colonna si riferiscono a tutte le possibili forme di compensazione che il contribuente può utilizzare.

Ad esempio:
- nel caso dell'Irpeg, va indicata sia la parte di credito che il contribuente intende compensare ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 utilizzando il Mod. F24, sia quella che vuole utilizzare in diminuzione degli acconti dovuti per l'anno 1999 utilizzando le tradizionali modalità di compensazione;
- nel caso dell'Iva, va indicata sia la parte di credito che il contribuente intende compensare o ha già compensato ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 utilizzando il Mod. F24, sia quella che sarà o è già stata utilizzata per diminuire gli importi a debito risultanti dalle liquidazioni periodiche del 1999 utilizzando le tradizionali modalità di compensazione.

È consentito ripartire liberamente le somme a credito tra importi a rimborso e importi da compensare.

Gli importi a credito che il contribuente sceglie di utilizzare in compensazione ai sensi del D. Lgs. n. 241 del 1997 non devono essere necessariamente utilizzati in via prioritaria per compensare i debiti risultanti dalla dichiarazione.
Il contribuente può avvalersi del tipo di compensazione che ritiene più indicata alle sue esigenze senza alcun vincolo di priorità e deve conseguentemente compilare la delega modello F24.
Ad esempio, se dalle liquidazioni periodiche Iva risulta un debito il contribuente che non ha ancora effettuato il versamento risultante dal modello UNICO può indifferentemente:
- utilizzare in tutto o in parte il credito Iva risultante dalla dichiarazione per diminuire gli importi a debito risultanti dalle predette liquidazioni senza esporre la compensazione nella delega Mod. F24. In tal caso nella predetta delega nella colonna "importi a debito versati" il debito Iva andrà indicato al netto della parte di credito risultante dalla dichiarazione IVA utilizzato in diminuzione del debito;
- utilizzare in tutto o in parte il credito risultante dalla dichiarazione per compensare gli importi a debito risultanti dalle predette liquidazioni esponendo la compensazione nella delega Mod. F24. In tal caso nella predetta delega nella colonna "importi a debito versati" andrà indicato il debito Iva risultante dalle predette liquidazioni e nella colonna "importi a credito compensati" andrà indicata la parte di credito Iva risultante dalla dichiarazione che si utilizza in compensazione.

In entrambe le ipotesi, nel rigo RX4, colonna 2, il credito Iva andrà indicato al lordo degli importi già utilizzati.
Analogamente, qualora dalla dichiarazione dei redditi risultino, ad esempio, un credito Irpeg ed un debito a titolo di acconto Irpeg dovuto per il successivo periodo di imposta il contribuente può indifferentemente:
- utilizzare il credito Irpeg per diminuire l'acconto dovuto per il periodo di imposta successivo esponendo la compensazione nella delega Mod. F24. In tal caso nella predetta delega nella colonna "importi a debito versati" il debito relativo all'acconto Irpeg andrà indicato al netto della parte di credito Irpeg utilizzato in diminuzione del predetto debito;
- utilizzare il credito Irpeg per diminuire l'acconto dovuto per il periodo di imposta successivo esponendo la compensazione nella delega Mod. F24. In tal caso nella predetta delega nella colonna "importi a debito versati" andrà indicato il debito Irpeg e nella colonna "im-

porti a credito compensati" andrà indicato il credito Irpeg risultante dalla dichiarazione che si utilizza in compensazione.
In entrambe le ipotesi, nel rigo RX1 colonna 2, il credito Irpeg andrà indicato al lordo degli importi utilizzati.
Si ricorda che l'importo dei crediti utilizzati in compensazione per il pagamento di debiti riguardanti la medesima imposta avvalendosi di disposizioni diverse da quelle previste dal D.Lgs. n. 241 del 1997 non rileva ai fini del limite massimo di 500 milioni annui per la rimborsabilità in conto fiscale o la compensabilità ai sensi del citato decreto n. 241 anche se tale compensazione risulta esposta nel Mod. F24.

ATTENZIONE I crediti Iva risultanti dalle liquidazioni periodiche effettuate dai contribuenti possono essere computati in diminuzione solo dalle successive liquidazioni periodiche IVA.

I contribuenti legittimati a chiedere rimborsi infrannuali dell'eccedenza dell'Iva detraibile possono, in alternativa, effettuare la compensazione della detta eccedenza ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997
Si precisa inoltre che anche gli enti e le società controllanti che si avvalgono della procedura di cui all'art. 73, ultimo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, in alternativa alla richiesta di rimborso infrannuale delle eccedenze detraibili risultanti dalle annotazioni periodiche riepilogative di gruppo, possono effettuare la compensazione delle dette eccedenze ai sensi del detto decreto n. 241

9.1 Compensazione dei contributi dovuti all'Inps

Possono essere compensati nel modello F24 crediti INPS risultanti dai Modd. DM10/2 a partire dalla data di scadenza della presentazione della denuncia da cui emerge il credito contributivo, sempreché il contribuente non ne abbia richiesto il rimborso nella denuncia stessa barrando l'apposita casella del quadro I. La compensazione può essere effettuata entro 12 mesi dalla data di scadenza della presentazione della denuncia da cui emerge il credito.

9.2 Compensazione dei contributi dovuti all'Inail

I crediti INAIL utilizzabili in compensazione sono quelli risultanti dall'autoliquidazione dell'anno in corso. Tali crediti possono essere compensati fino al giorno precedente la successiva autoliquidazione.

Così un credito derivante dall'autoliquidazione 1998/1999 *(in scadenza al* 16 *febbraio* 1999) potrà essere utilizzato per compensazione dal 16 febbraio 1999 fino al 15 febbraio 2000. L'eventuale quota di credito che risulterà non utilizzata alla suddetta data del 15 febbraio 2000 sarà oggetto di rimborso.

Non possono essere utilizzati per compensazione con debiti nei confronti di altri Enti i crediti derivanti da conteggi e rettifiche dell'Inail.

10. LA RATEIZZAZIONE

10.1 Come si effettua

Tutti i contribuenti possono avvalersi della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte. Sono esclusi dalla rateizzazione gli importi da *versare a titolo di acconto o di saldo nei mesi di novembre e dicembre.*

I contribuenti che si avvalgono della rateizzazione devono rateizzare tutte le imposte che risultano dovute in base alla dichiarazione a titolo di saldo o di acconto (compresa l'Irap e tenuto conto di quanto successivamente precisato in relazione all'Iva).
Il numero delle rate di pari importo deve corrispondere a quello *indicato nel modello di dichiarazione* (rigo RX29 del quadro RX). Tale numero non può conseguentemente variare in caso di versamenti dell'Irap effettuati a favore di differenti regioni.

Se il contribuente ha effettuato il versamento del saldo annuale dell'Iva ovvero ha scelto di rateizzare tale saldo prima della effettuazione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione unificata, è comunque possibile, per il versamento di tutte le altre imposte dovute a saldo o in acconto in base alla dichiarazione unificata, operare una scelta diversa. Ad esempio, se è

stato rateizzato il saldo dell'Iva annuale (il numero di rate va indicato nella casella 1 del rigo RX29) è possibile effettuare il versamento delle altre imposte sia in unica soluzione sia scegliendo un diverso numero di rate (tale numero va indicato nella casella 2 del suddetto rigo RX29).

Le rate successive alla prima devono essere pagate entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza.

Sulle somme rateizzate sono dovuti gli interessi che decorrono dal giorno successivo al termine ultimo stabilito per la effettuazione dei pagamenti. Qualora la prima rata di versamento scada il 21 giugno (come per le dichiarazioni con termine di scadenza originario compreso nel periodo 1° gennaio 31 maggio 1999), la seconda scade il successivo 16 luglio. In tal caso gli interessi sono dovuti in misura forfetaria indipendentemente dal giorno del versamento e vanno calcolati con la formula C·i·t/36000 in cui t è uguale al numero dei giorni, calcolati secondo il metodo commerciale, intercorrenti tra la scadenza della prima rata e quella della seconda rata (nel caso di specie 25 giorni). Il risultato va arrotondato alla seconda cifra decimale come indicato nelle seguenti tabelle.

ATTENZIONE Se il versamento della prima rata è eseguito dal 22 giugno al 20 luglio con la maggiorazione dello 0,40% per mese sull'intero debito da rateizzare al netto delle eventuali compensazioni, l'importo di ciascuna rata su cui calcolare gli interessi è costituito dal debito, comprensivo della maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione di mese, diviso per il numero delle rate scelto. Gli interessi per la rateazione sono del 6% annuo, pari allo 0,50% mensile. Così, ad esempio, nel caso di versamento della prima rata entro il 21 giugno:
- la seconda rata deve essere aumentata dello 0,42% a prescindere dal giorno in cui si esegue il versamento nel periodo compreso dal 22 giugno al 16 luglio;
- la terza rata deve essere aumentata dello 0,92% (0,42%+0,50%), a prescindere dal giorno in cui si esegue il versamento nel periodo compreso dal 17 luglio al 16 agosto.

	versamento della 1ª rata entro il 21 giugno		**versamento della 1ª rata dal 22 giugno al 20 luglio**	
rata	scadenza	interessi %	scadenza	interessi %
1ª	21/6	0	20/7	0
2ª	16/7	0,42	16/8	0,43
3ª	16/8	0,92	16/9	0,93
4ª	16/9	1,42	18/10	1,43
5ª	18/10	1,92	16/11	1,93
6ª	16/11	2,42		

In riferimento al secondo degli esempi contenuti nel paragrafo 8, nel quale il bilancio risulta approvato in data 8 maggio, e la società può presentare la dichiarazione entro il 20 luglio ed effettuare versamenti entro il 28 giugno senza applicazione di alcuna maggiorazione o dal 29 giugno al 20 luglio con la maggiorazione dello 0,40%, la società può effettuare il versamento della prima rata:
- entro il 28 giugno senza applicazione di alcuna maggiorazione. La seconda rata (il cui importo, uguale a quello della prima, è costituito dal debito diviso per il numero delle rate prescelto) dovrà essere versata entro il 16 luglio con una maggiorazione dello 0,30%; le successive rate saranno maggiorate di un ulteriore 0,50% per ogni rata;
- entro il 20 luglio con applicazione della maggiorazione per il differimento del termine di effettuazione del versamento. La seconda rata (il cui importo, uguale a quello della prima, è costituito dal debito, comprensivo della maggiorazione dello 0,40%, diviso per il numero delle rate prescelto) dovrà essere versata entro il 16 agosto con una maggiorazione dello 0,43%, le successive rate saranno maggiorate di un ulteriore 0,50% per ogni rata.

In riferimento al terzo degli esempi contenuti nel paragrafo 8, nel quale il bilancio risulta approvato in data 19 giugno, considerato che il termine per la presentazione della dichiarazione e l'effettuazione dei relativi versamenti viene a scadere il 20 luglio la società può versare la prima rata entro tale data. La seconda rata (il cui importo, uguale a quello della prima, è costituito dal debito diviso per il numero delle rate prescelto) dovrà essere versata entro il 16 agosto con una maggiorazione dello 0,43%, e le successive rate saranno maggiorate di un ulteriore 0,50% per ogni rata.

R1 - SOGGETTI TENUTI A UTILIZZARE IL MOD. "UNICO - SOCIETÀ DI CAPITALI, ENTI COMMERCIALI ED EQUIPARATI"

1 Generalità

Il Mod. UNICO Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati deve essere utilizzato dai seguenti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG):

1) società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative, **ivi comprese le società cooperative che abbiano acquisito la qualifica di ONLUS e le cooperative sociali**, società di mutua assicurazione, residenti nel territorio dello Stato;
2) enti commerciali (enti pubblici e privati, diversi dalle società, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato;
3) società di ogni tipo non residenti (*tranne società semplici, società e associazioni ad esse* equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir) che hanno esercitato l'attività nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione;
4) enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato.

I soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, diversi da quelli sopra indicati, devono invece presentare il Mod. "UNICO Enti non commerciali ed equiparati"
Essi sono:

1) enti non commerciali (enti pubblici e privati diversi dalle società, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti o non residenti nel territorio dello Stato;
2) organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'art. 10 del D.Lgs. 4 dicembre 1997 n 460 ad eccezione delle società cooperative (ivi comprese le cooperative sociali);
3) società semplici, società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir, non residenti nel territorio dello Stato;
4) società non residenti diverse da quelle di cui al numero 4 che non hanno esercitato attività nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni;
5) curatori di eredità giacenti se il chiamato all'eredità è soggetto all'IRPEG e se la giacenza dell'eredità si protrae oltre il periodo di imposta nel corso del quale si è aperta la successione.

Il Mod. UNICO *Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati* - deve altresì essere presentato, in luogo del Mod. 780-ter, dai fondi pensione costituiti ai sensi dell'art. 4, comma 1, del decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, compresi quelli di cui all'art. 8, comma 1, del medesimo decreto legislativo non configurati nell'ambito del patrimonio di società o enti.
Tali soggetti devono compilare il frontespizio del presente modello, il quadro RR per l'indicazione degli amministratori e dei componenti dell'organo di controllo del fondo, nonché il quadro RI riguardante i dati relativi all'imposta sostitutiva di cui all'art. 14 del citato D.Lgs. n. 124 del 1993.
Il quadro RI deve inoltre essere compilato, unitamente agli altri modelli della presente dichiarazione, dalle società ed enti nell'ambito del cui patrimonio il fondo pensione è stato costituito con gli effetti di cui all'art. 2117 del codice civile, compresi quelli aperti di cui all'art. 9 del D.Lgs. n. 124 del 1993.

2 Società di capitali residenti in Italia

Le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato hanno l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi Mod. UNICO Società di capitali. Enti commerciali ed equiparati anche se non hanno conseguito alcun reddito o hanno subìto una perdita.

Il reddito complessivo di tali società è considerato, ai sensi dell'art 95 del Tuir, reddito di impresa e va determinato con criteri stabiliti dagli articoli da 52 a 77 salvo quanto stabilito nelle disposizioni del capo II, successive al predetto art. 95, prendendo a base l'utile o la perdita risultante dal conto economico redatto a norma del codice civile o di leggi speciali e apportandovi, nell'ambito del quadro RA, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione dei menzionati criteri

Si ricorda che non deve essere allegata la copia del bilancio (stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa). I ricavi, i costi, le rimanenze e gli altri elementi necessari per la determinazione del reddito, secondo le disposizioni del Tuir, devono essere indicati in apposito prospetto (da predisporre e conservare), qualora non risultanti dal bilancio o rendiconto.

13 Enti commerciali residenti in Italia

Tutti gli enti pubblici e privati, diversi dalle società, sono soggetti all'IRPEG, ad esclusione degli organi e delle amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, dei comuni, **dei consorzi fra enti locali, delle associazioni e degli enti gestori di demani collettivi,** delle comunità montane, delle province e delle regioni.

L'art. 87 comma 1 del Tuir individua detti enti, classificando sub lett. b), quelli che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.
L'oggetto esclusivo o principale è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.
In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato.

L'Amministrazione finanziaria ha in ogni caso la possibilità di accertare se l'attività effettivamente svolta rispecchi le previsioni **della legge istitutiva**, dell'atto costitutivo o dello statuto.

Gli enti commerciali sono equiparati alle società di capitali; valgono quindi le regole previste per dette società riguardo all'obbligo della dichiarazione, anche in mancanza di reddito, e ai modelli da compilare.

14 Società ed enti non residenti in Italia

Le società e gli enti di ogni tipo con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, in quanto per la maggior parte del periodo di imposta non hanno nel territorio stesso la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale dell'attività, sono soggetti ad imposizione in Italia soltanto per i redditi ivi prodotti, ad esclusione dei redditi esenti e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.
Sono comprese tra le società, a questi effetti, anche le società di tipo personale e le società di tipo diverso da quelle regolate dalla legge italiana non residenti (cfr. art. 2507 del cod. civ.).
Il Mod UNICO Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati deve essere utilizzato dalle società nonché dagli enti commerciali che hanno esercitato attività in Italia mediante stabili organizzazioni.
Si considerano commerciali gli enti che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale.
L'oggetto principale è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato (art. 87, comma 4-bis, del Tuir).
I predetti soggetti, per i quali valgono le regole previste per le società di capitali e gli enti commerciali residenti, determinano il reddito complessivo secondo le norme concernenti il reddito di impresa, assumendo a base l'apposito conto economico relativo alla gestione delle stabili organizzazioni e alle altre attività produttive di redditi imponibili in Italia, considerando tali anche le plusvalenze e le minusvalenze dei beni destinati, o comunque relativi alle attività commerciali esercitate nel territorio dello Stato, ancorché non conseguite attraverso le stabili organizzazioni, nonché gli utili distribuiti da società ed enti di cui all'art. 87 comma 1 lett. a) e b), del Tuir e le plusvalenze relative alle partecipazioni sociali indicate nell'art. 20, comma 1 lett. f), del Tuir.
Il conto economico relativo alla gestione della stabile organizzazione e alle eventuali altre attività produttive di redditi imponibili svolte in Italia, corredato della situazione patrimoniale, e il bilancio o rendiconto generale della società o ente dovrà essere esibito su richiesta dell'ufficio finanziario territorialmente competente.
Nella dichiarazione, che va presentata anche se i soggetti in argomento non hanno conseguito alcun reddito o hanno subito una perdita, vanno indicate le generalità di almeno un rappresentante per i rapporti tributari in Italia.

R2 - COMPILAZIONE DEL FRONTESPIZIO

2.1 Generalità

Va utilizzato:

- il frontespizio del modello UNICO per la presentazione:
  1) della dichiarazione in forma unificata;
  2) della dichiarazione dei redditi e di quella dell'IRAP non unificate. Tali dichiarazioni, che hanno termini di presentazione coincidenti, possono essere presentate insieme utilizzando un unico frontespizio;
- i frontespizi approvati unitamente alle dichiarazioni IVA e dei sostituti d'imposta, nel caso in cui non ricorrano i presupposti per la loro presentazione in forma unificata.

Il frontespizio si compone di due facciate.
Nella parte superiore della prima facciata devono essere sempre compilati i campi denominazione e codice fiscale.
La seconda facciata comprende otto riquadri: il primo, relativo al tipo di dichiarazione, il secondo, relativo ai dati riguardanti la società o l'ente, **il terzo, relativo ai dati riguardanti le ONLUS,** il quarto, relativo ai dati riguardanti il rappresentante che sottoscrive la dichiarazione, il quinto, riservato alla sottoscrizione della dichiarazione, il sesto, riservato alla ricevuta di presentazione, il settimo, riservato al visto di conformità, rilasciato dai centri di assistenza fiscale alle imprese e dai professionisti, **secondo le disposizioni del D.Lgs. 28 dicembre 1998, n. 490** e l'ottavo da utilizzarsi da parte delle banche convenzionate e dalle Poste italiane S.p.A.

2.2 Dati identificativi

Denominazione: va indicata la denominazione o la ragione sociale risultante dall'atto costitutivo; per le società irregolari o di fatto non residenti, la cui denominazione comprende cognomi e nomi dei soci, devono essere indicati, per ogni socio, il cognome e il nome.
La denominazione deve essere riportata senza abbreviazioni ad eccezione della natura giuridica che deve essere sempre indicata in forma contratta (esempio: S.p.A. per Società per Azioni).

Codice fiscale: si ricorda che per le società di nuova costituzione il codice fiscale deve essere richiesto agli uffici provinciali IVA, ovvero agli uffici delle entrate ove attivati

In caso di fusione, di scissione totale o di trasformazione, vanno indicati, rispettivamente, i dati relativi alla società fusa o incorporata, scissa o trasformata per la quale si presenta la dichiarazione.

2.3 Tipo di dichiarazione

Il contribuente deve barrare le caselle relative ai modelli di dichiarazione compilati.
Se la dichiarazione sostituisce, integra o **rettifica** nei termini di legge una precedentemente presentata va barrata la relativa casella.
Detta casella va barrata, inoltre, in caso di dichiarazione presentata ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 472. In proposito vedere in **Appendice** la voce "Ravvedimento operoso"

La casella **"Eventi eccezionali"** deve essere barrata da coloro che hanno fruito del differimento dei termini a seguito di danni subiti per essersi opposti a tentativi di estorsione ovvero a causa degli altri eventi eccezionali.

Nella casella relativa agli eventi eccezionali deve essere indicato il codice:

1. dai soggetti che, esercitando una attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione, ed avendo opposto un rifiuto a richieste di natura estorsiva o, comunque, non avendovi aderito, subiscono nel territorio dello Stato un danno a beni mobili o immobili in conseguenza di fatti delittuosi commessi, anche al di fuori dell'esistenza di un vincolo associativo, per il perseguimento di un ingiusto profitto. Per le vittime delle suddette richieste estorsive l'art. 4-bis del D.L. 27 settembre 1993, n. 382, convertito dalla legge 18 novembre 1993, n. 468, ha disposto la proroga di trecento giorni dei termini di scadenza degli adempimenti fiscali ricadenti entro un anno dalla data dell'evento lesivo;

2. dai soggetti colpiti dall'evento sismico verificatosi il giorno 12 maggio 1997 nel comune di Massa Martana, per i quali le ordinanze del Ministro dell'interno n. 2589 del 26 maggio

1997 pubblicata nella G.U n. 124 del 30 maggio 1997, n. 2693 del 13 ottobre 1997 pubblicata nella G.U n. 24 del 15 ottobre 1997 n. 2729 del 22 dicembre 1997 pubblicata nella G.U n. 300 del 27 dicembre 1997 e n. 2779 del 31 marzo 1998, pubblicata nella G.U n. 81 del 7 aprile 1998, hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria. Con il decreto 6 novembre 1998, pubblicato nella G.U. n.265 del 12 novembre 1998, sono stati disciplinati le modalità ed i termini di ripresa della riscossione delle somme sospese.

3. dai soggetti colpiti dagli eventi alluvionali del 14 ottobre 1996 nel comune di Crotone per i quali le ordinanze del Ministro dell'interno n. 2590 del 26 maggio 1997, pubblicata nella G.U n. 124 del 30 maggio 1997 n. 2693 del 13 ottobre 1997 pubblicata nella G.U n. 241 del 15 ottobre 1997 e n. 2729 del 22 dicembre 1997, pubblicata nella G.U n. 300 del 27 dicembre 1997 e n. 2779 del 31 marzo 1998, pubblicata nella G.U. n. 81 del 7 aprile 1998, hanno previsto la sospensione dei versamenti e adempimenti di natura tributaria. Con il decreto 6 novembre 1998, pubblicato nella G.U. n. 265 del 12 novembre 1998, sono stati disciplinati le modalità ed i termini di ripresa della riscossione delle somme sospese.

4. dai soggetti colpiti dalla crisi sismica iniziata il giorno 26 settembre 1997 nelle regioni Marche e Umbria per i quali le ordinanze del Ministro dell'interno n. 2668 del 28 settembre 1997 pubblicata nella G.U n..220 del 30 settembre 1997, n. 2694 del 13 ottobre 1997 pubblicata nella G.U n. 241 del 15 ottobre 1997 e n. 2728 del 22 dicembre 1997 pubblicata nella G.U n. 300 del 27 dicembre 1997 e n. 2908 del 30 dicembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 2 del 4 gennaio 1999, hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria.

5. dai soggetti colpiti dall'evento sismico verificatosi nel giorno 9 settembre 1998 nelle province di Potenza e Cosenza per i quali le ordinanze del Ministro dell'Interno n. 2680 dell'8 ottobre 1998, pubblicata nella G.U. n. 240 del 14 ottobre 1998, e n 2908 del 30 dicembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 2 del 4 gennaio 1999, hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria.

6. dai soggetti colpiti dalle avversità atmosferiche e dagli eventi franosi nei giorni 5 e 6 maggio 1998 verificatisi nelle province di Salerno, Avellino e Caserta per i quali le ordinanze del Ministro dell'Interno del 21 maggio 1998, pubblicata nella G.U. n. 120 del 26 maggio 1998, e n. 2908 del 30 dicembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 2 del 4 gennaio 1999, hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria.

7. dai soggetti colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi nel periodo tra il 27 settembre e il 2 ottobre 1998, nelle province di Imperia, Savona, Genova, La Spezia, Lucca e Prato per i quali l'ordinanza del Ministro dell'Interno n. 2873 del 19 ottobre 1998, pubblicata nella G.U. n. 249 del 24 ottobre 1998, ai sensi dell'art. 5, ha previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria.
Con l'ordinanza n. 2880 del 13 novembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 271 del 19 novembre 1998, sono state introdotte ulteriori disposizioni per fronteggiare i danni conseguenti agli eventi alluvionali verificatisi nelle succitate province nel periodo tra il 27 settembre ed il 5 ottobre 1998. Il termine di cui all'art. 5, comma 1, dell'ordinanza n. 2873 del 19 ottobre 1998 è stato prorogato dall'art. 5, comma 2, dell'ordinanza n. 2908 del 30 dicembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 2 del 4 gennaio 1999.

La casella **"Euro"** va barrata nel caso in cui il contribuente intenda compilare la dichiarazione con l'indicazione dei valori in euro.
In tale evenienza tutti gli importi vanno espressi in unità di euro, senza decimali, e non si tiene conto degli zeri prestampati nei vari quadri da utilizzare.

2.4 Dati relativi alla società o ente

Stato estero di residenza: va compilato solo dalle Società o enti non residenti; il "codice paese estero" va desunto dall'elenco dei paesi esteri allegato alle presenti istruzioni.

Sede legale: vanno precisati: il Comune (senza alcuna abbreviazione), la sigla della provincia (per Roma: RM), la frazione, la via, il numero civico, il codice di avviamento postale ed il numero telefonico. La stabile organizzazione in Italia delle società o enti non residenti deve essere indicata in luogo della sede legale; in caso di più stabili organizzazioni va indicata quella in funzione della quale è determinato il domicilio fiscale.

Se la sede legale è variata rispetto alla dichiarazione dello scorso anno, devono essere indicati nelle apposite caselle il mese e l'anno di variazione; indicare solo l'anno "99" se non è stata presentata la dichiarazione relativa al periodo di imposta precedente.

Domicilio fiscale: questo dato deve essere indicato soltanto dalle società il cui domicilio fiscale è diverso dalla sede legale.
Se il domicilio fiscale è variato rispetto alla dichiarazione dello scorso anno, devono essere indicati nelle apposite caselle il mese e l'anno di variazione; indicare solo l'anno "99" se non è stata presentata la dichiarazione relativa al periodo di imposta precedente.
Si ricorda che le variazioni del domicilio fiscale hanno effetto dal 60° giorno successivo a quello in cui si sono verificate.

Codici statistici:
Stato: il relativo codice deve essere desunto dalla **tabella A**.
Natura giuridica: il relativo codice deve essere desunto dalla **tabella B**.
Situazione: il relativo codice deve essere desunto dalla **tabella C**.

2.5 Dati relativi alle ONLUS

Nella prima casella dovrà essere indicato il codice:
1 dalle società cooperative ONLUS;
2 dalle cooperative sociali.

Solo i soggetti che hanno indicato il codice 1 devono compilare anche la seconda casella in cui va riportato il codice relativo al settore di attività desunto dalla tabella D.

2.6 Dati relativi al rappresentate firmatario della dichiarazione

La dichiarazione deve essere sottoscritta, a pena di nullità, dal rappresentante legale della società o ente dichiarante e in mancanza da chi ne ha l'amministrazione anche di fatto, o da un rappresentante negoziale.
Per le società o enti che non hanno in Italia la sede legale o amministrativa né l'oggetto principale dell'attività la dichiarazione può essere sottoscritta da un rappresentante per i rapporti tributari in Italia.

La nullità della dichiarazione è sanata se il soggetto tenuto a sottoscriverla vi provvede entro 30 giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'Ufficio territorialmente competente.

Nel quarto riquadro del frontespizio, riguardante i dati del rappresentante della società o dell'ente firmatario della dichiarazione, devono essere indicati i dati anagrafici, il codice fiscale e il codice carica, rivestita all'atto della presentazione della dichiarazione, del rappresentante stesso. A tali fini, nell'apposito spazio si dovrà indicare il codice:
1 se trattasi di rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore;
3 se trattasi di curatore fallimentare;
4 se trattasi di commissario liquidatore (liquidazione coatta amministrativa ovvero amministrazione straordinaria);
5 se trattasi di commissario giudiziale (amministrazione controllata ovvero custodia giudiziaria);
6 se trattasi di rappresentante fiscale di soggetto non residente;
8 se trattasi di liquidatore (liquidazione volontaria);
9 se trattasi di società beneficiaria (scissione) ovvero società incorporante **(fusione)**.

L'apposito spazio, riservato alla data di decorrenza della carica, va compilato solo se il rappresentante è diverso da quello indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo di imposta.
Nell'apposito spazio, riservato alla indicazione della residenza anagrafica, va indicato il comune di residenza del rappresentante; nel caso in cui il comune di residenza sia diverso da quello di domicilio fiscale deve essere indicato quest'ultimo.
I dati relativi alla residenza anagrafica, o se diverso, al domicilio fiscale, vanno indicati solo se variati rispetto alla precedente dichiarazione dei redditi o se la dichiarazione stessa non è stata presentata.

Nel caso di più rappresentanti, per ciascuno di essi, vanno indicati nel quadro RR i medesimi dati richiesti nel riquadro riportato nel frontespizio, eccezion fatta per il rappresentante i cui dati sono stati riportati nel predetto frontespizio.

27 Firma della dichiarazione

Questo riquadro, riservato alla firma, contiene l'indicazione dei modelli che sono stati compilati. Va, altresì, barrata l'apposita casella qualora venga presentato il modello contenente i dati extra-contabili rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.
Se presso la società o l'ente esiste il collegio sindacale o altro organo di controllo, la dichiarazione deve essere sottoscritta anche dal presidente del collegio sindacale o dell'organo di controllo (ovvero, se questo non è collegiale, da tutti i componenti).
Ai sensi dell'art. 9, comma 5, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, e successive modificazioni, i componenti degli organi di controllo delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche che sottoscrivono la dichiarazione dei redditi senza denunciare la mancanza delle scritture contabili sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 4 milioni a lire 20 milioni. Gli stessi soggetti, se non sottoscrivono tale dichiarazione senza giustificato motivo, sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 500 mila a lire 4 milioni.

28 Presentazione della dichiarazione

Per le istruzioni relative alla compilazione si rinvia al punto 6.3 delle "Istruzioni Generali per la compilazione del modello UNICO Società di capitali, enti commerciali ed equiparati Documentazione che l'intermediario deve rilasciare al contribuente in caso di presentazione della dichiarazione in via telematica".

TABELLA A

CODICE	STATO DELLA SOCIETÀ O ENTE ALL'ATTO DELLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE
1	Soggetto in normale attività
2	Soggetto in liquidazione per cessazione di attività
3	Soggetto in fallimento o in liquidazione coatta amministrativa
4	Soggetto estinto

TABELLA B

CODICE	NATURA GIURIDICA
	Soggetti residenti
1	Società in accomandita per azioni
2	Società a responsabilità limitata
3	Società per azioni
4	Società cooperative e loro consorzi iscritti nei registri prefettizi e nello schedario della cooperazione
5	Altre società cooperative
6	Mutue assicuratrici
7	Consorzi con personalità giuridica
8	Associazioni riconosciute
9	Fondazioni
10	Altri enti ed istituti con personalità giuridica
11	Consorzi senza personalità giuridica
12	Associazioni non riconosciute e comitati
13	Altre organizzazioni di persone o di beni senza personalità giuridica (escluse le comunioni)
14	Enti pubblici economici
15	Enti pubblici non economici
16	Casse mutue e fondi di previdenza, assistenza, pensioni o simili con o senza personalità giuridica
17	Opere pie e società di mutuo soccorso
18	Enti ospedalieri
19	Enti ed istituti di previdenza e di assistenza sociale
20	Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo
21	Aziende regionali, provinciali, comunali e loro consorzi
22	Società, organizzazioni ed enti costituiti all'estero non altrimenti classificabili, con sede dell'amministrazione od oggetto principale in Italia
50	Società per azioni, aziende speciali e consorzi di cui agli artt. 23, 25 e 60 della legge 8 giugno 1990, n. 142

Segue TABELLA B

CODICE	NATURA GIURIDICA
	Soggetti non residenti
30	Società semplici, irregolari e di fatto
31	Società in nome collettivo
32	Società in accomandita semplice
33	Società di armamento
35	Società in accomandita per azioni
36	Società a responsabilità limitata
37	Società per azioni

TABELLA C

CODICE	SITUAZIONE DELLA SOCIETÀ O ENTE RELATIVAMENTE AL PERIODO DI IMPOSTA CUI SI RIFERISCE LA DICHIARAZIONE
1	Periodo d'imposta in cui ha avuto inizio la liquidazione per cessazione di attività, per fallimento o per liquidazione coatta amministrativa
2	Periodi d'imposta successivi a quello di dichiarazione di fallimento o di messa in liquidazione
3	Periodo d'imposta in cui ha avuto termine la liquidazione per cessazione di attività, per fallimento o per liquidazione coatta amministrativa
4	Periodo d'imposta in cui si è verificata l'estinzione del soggetto per fusione o incorporazione
5	Periodo d'imposta in cui è avvenuta la trasformazione da società soggetta ad IRPEG in società non soggetta ad IRPEG o viceversa
6	Periodo normale d'imposta
7	Periodo d'imposta in cui si è verificata l'estinzione del soggetto per scissione totale
8	Periodo di imposta in cui si è deliberato lo scioglimento agevolato ai sensi dell'art. 3, comma 38, della legge n. 662 del 1996
9	**Periodo di imposta in cui è avvenuta la trasformazione in società semplice ai sensi dell'art. 29, comma 1, della legge n. 449 del 1997**

TABELLA D

CODICE	ELENCO CODICI SETTORE DI ATTIVITÀ
1	assistenza sociale e socio sanitaria
2	assistenza sanitaria
3	beneficenza
4	istruzione
5	formazione
6	sport dilettantistico
7	tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico di cui alla legge 1° giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409
8	tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con l'esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'art. 7 del D.Lgs. 5 febbraio 1997 n. 22
9	promozione della cultura e dell'arte
10	tutela dei diritti civili
11	ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'art. 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400

R3 - LE NOVITÀ DELLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA

3.1 Generalità

I provvedimenti legislativi che hanno interessato la disciplina del reddito d'impresa sono i seguenti:
- D.Lgs. 26 maggio 1997 n. 173, recante l'attuazione della direttiva 91/674/CEE in materia di conti annuali e consolidati delle imprese di assicurazione;
- D.Lgs. 21 novembre 1997 n. 461 recante il riordino della disciplina tributaria dei redditi di capitale e dei redditi diversi;
- D.L. 30 dicembre 1997 n. 457 convertito dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, recante disposizioni urgenti per lo sviluppo del settore dei trasporti e l'incremento dell'occupazione;
- D.Lgs. 24 giugno 1998, n. 213, recante disposizioni per l'introduzione dell'EURO nell'ordinamento nazionale;
- Legge 23 dicembre 1998, n. 448, recante disposizioni in materia di misure di finanza pubblica per la stabilizzazione e lo sviluppo (Finanziaria 1999);
- Legge 18 febbraio 1999, n. 28, recante disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto.

3.2 Svalutazioni e perdite su crediti (per le imprese di assicurazione)

A decorrere dall'esercizio 1998, il bilancio d'esercizio delle imprese di assicurazione è disciplinato dal D.Lgs. 26 maggio 1997 n. 173, che ha dato attuazione alla Direttiva CE 91/674 del 19 dicembre 1991
L'art 16 di tale decreto, che disciplina i criteri di valutazione ai fini della redazione del bilancio, al comma 9, dispone in particolare in merito ai crediti, prevedendo che gli stessi devono essere iscritti secondo il valore di presumibile realizzo e che per la valutazione di quelli vantati verso assicurati può tenersi conto della negativa evoluzione degli incassi, desunta dalle esperienze acquisite dall'impresa negli esercizi precedenti, riguardanti categorie omogenee dei crediti medesimi. Le relative svalutazioni possono essere determinate anche in modo forfetario; il loro importo è indicato nella nota integrativa.
Lo stesso comma 9 disciplina altresì il trattamento fiscale delle svalutazioni dei crediti verso assicurati, stabilendo che a tali svalutazioni si applicano le disposizioni di cui all'art. 71, commi 3 e 5, del Tuir, previste per le svalutazioni e le perdite sui crediti degli enti creditizi e finanziari di cui al D.Lgs. n. 87 del 1992.
Si ricorda in proposito che il citato comma 3 stabilisce che le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle operazioni di erogazione di credito alla clientela sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, aumentato dell'ammontare delle svalutazioni dell'esercizio. L'ammontare complessivo delle svalutazioni dell'esercizio che supera lo 0,50 per cento è deducibile in quote costanti nei sette esercizi successivi Ai fini del presente comma, le svalutazioni si assumono al netto delle rivalutazioni dei crediti risultanti in bilancio. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni è inferiore al limite dello 0,50 per cento, sono ammessi in deduzione, fino al predetto limite, gli accantonamenti ad apposito fondo di copertura dei rischi su crediti in conformità a disposizioni di legge. Gli accantonamenti non sono più deducibili quando il loro ammontare complessivo ha raggiunto il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.
Il successivo comma 5 stabilisce che le perdite sui crediti di cui al comma 3, determinate con riferimento al valore di bilancio dei crediti, sono deducibili ai sensi dell'art. 66, limitatamente alla parte che eccede l'ammontare dell'accantonamento al fondo per rischi su crediti dedotto in precedenti esercizi. Se in un esercizio l'ammontare del predetto fondo eccede il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.
Al riguardo si rinvia ai chiarimenti in **Appendice**, alla voce "Svalutazioni e perdite su crediti (per gli enti creditizi e finanziari e per le imprese di assicurazione).

3.3 Indeducibilità degli interessi passivi

L'art. 12, comma 10, del D.Lgs. 21 novembre 1997 n. 461 ha sostituito il comma 115 dell'art 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, la cui formulazione, vigente prima della sostituzione, prevedeva una limitazione nella deducibilità degli interessi passivi su obbligazioni e titoli similari emessi da società con azioni non quotate in borsa, eccedenti l'importo derivante dall'applicazione del tasso ufficiale di sconto aumentato di sette punti, per le obbligazioni e titoli similari negoziati nei mercati regolamentati o collocati mediante offerta al pubblico, ovvero di tre punti, per le obbligazioni e titoli similari diversi dai precedenti.

Per effetto del nuovo comma 115 viene prevista la limitazione nella deducibilità degli interessi passivi derivanti da obbligazioni e titoli similari emessi da società od enti, diversi dalle banche, il cui capitale è rappresentato da azioni non negoziate in mercati regolamentati o da quote, nel caso in cui il tasso di rendimento effettivo, al momento dell'emissione, è superiore ai limiti indicati nel terzo periodo del comma 1 dell'art. 26 del D.P.R. n. 600 del 1973, costituiti:

- dal tasso ufficiale di sconto aumentato di due terzi, per le obbligazioni e titoli similari negoziati nei mercati regolamentati italiani o collocati mediante offerta al pubblico ai sensi della disciplina vigente al momento dell'emissione;
- dal tasso ufficiale di sconto aumentato di un terzo, negli altri casi.

Pertanto, ai fini dell'applicazione del comma 115 in esame, si deve verificare la condizione che il saggio di rendimento effettivo sia superiore al TUS vigente alla data di approvazione della delibera di emissione, maggiorato, a seconda dei casi, di due terzi o di un terzo.
Conseguentemente, in ciascun esercizio l'ammontare degli interessi passivi imputati a conto economico, comprensivi anche della quota di scarto di competenza dell'esercizio, eccedente l'ammontare degli interessi passivi determinato applicando i predetti limiti, è del tutto indeducibile mentre la restante parte è deducibile secondo le regole previste dall'art. 63 del Tuir.
L'art. 14, comma 2, del D.Lgs. n. 461 del 1997 la cui data di entrata in vigore è il 1° luglio 1998, stabilisce che la nuova norma si applica agli interessi e altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, con esclusione delle cambiali finanziarie, emessi a partire dalla data del 30 giugno 1997 sempreché detti interessi e proventi siano divenuti esigibili successivamente alla data di entrata in vigore di detto decreto.
Sempre con riguardo alla deducibilità degli interessi passivi, si segnala che il comma 3 dell'art. 63 del Tuir è stato sostituito dall'art. 8, comma 6, del D.Lgs. 21 novembre 1997 n. 461
Per effetto di tale modifica, gli interessi passivi non sono più ridotti dell'importo corrispondente ai proventi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto di quote, derivanti dalla partecipazione a fondi comuni d'investimento mobiliari di tipo chiuso; la modifica del comma 3 dell'art. 63 ha comportato altresì l'irrilevanza di detti proventi anche ai fini del rapporto previsto da detto art. 3.
Si rileva che il citato D.Lgs. n. 461 del 1997 non prevede al riguardo norme di decorrenza. Si ritiene pertanto che la modifica in argomento operi con riferimento ai proventi realizzati a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore di tale decreto (1° luglio 1998).

3.4 Navi iscritte nel registro internazionale ed imprese armatoriali che esercitano la pesca

L'art. 4, comma 2, del D.L. 30 dicembre 1997 n. 457 convertito dalla legge 27 febbraio 1998, n, 30, recante "Disposizioni urgenti per lo sviluppo del settore dei trasporti e l'incremento dell'occupazione" dispone che a partire dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1998, il reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel Registro internazionale concorre in misura pari al 20 per cento a formare il reddito complessivo assoggettabile all'IRPEG.
Il medesimo beneficio compete alle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti e, nel limite del 70 per cento, a quelle che esercitano la pesca mediterranea.

3.5 Differenze cambio derivanti dall'applicazione agli elementi espressi nelle monete aderenti all'Uem dei tassi di conversione determinati ai sensi del D.Lgs. 24 giugno 1998, n. 213

1. Premessa

Con il 31 dicembre 1998 sono stati fissati irrevocabilmente i tassi di conversione in euro delle monete degli Stati membri partecipanti all'Unione Europea Monetaria (UEM) e, a partire dal 1° gennaio 1999 l'euro è diventata di diritto, valuta dei predetti Stati.
In attuazione della delega contenuta nella legge 17 dicembre 1997 n. 433, sono state emanate le relative norme nazionali con D.Lgs. 24 giugno 1998, n. 213, recante "Disposizioni per l'introduzione dell'EURO nell'ordinamento nazionale"
In particolare gli artt. 18, 21 e 24 disciplinano il trattamento delle differenze di cambio che possono verificarsi in capo alle imprese industriali, mercantili, di servizi, banche e società finanziarie e imprese di assicurazione.

2. Imprese industriali, mercantili e di servizi

L'art. 18 del citato D.Lgs. n. 213 del 1998 disciplina il trattamento delle differenze di cambio derivanti dalla conversione nella moneta di conto dei soli elementi monetari espressi in valute aderenti esistenti alla data del 31 dicembre 1998, ovvero, nel caso di esercizio non coincidente con l'anno solare, esistenti alla data di chiusura dell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 1998.

Le differenze positive e/o negative di cambio che derivano dalla conversione sopra indicata, in qualunque tempo maturate, concorrono alla determinazione del reddito dell'esercizio secondo i criteri previsti nel medesimo articolo 18.
Le differenze di cambio di cui sopra sono esclusivamente quelle relative agli "elementi monetari" denominati nelle valute aderenti o comunque variabili in funzione dell'andamento dei tassi di cambio delle predette valute.
Gli "elementi monetari" , come definiti dall'art. 1, comma 1, lett. p), del D.Lgs. n. 213 del 1998, sono costituiti dalle disponibilità di denaro, dalle attività e passività iscritte in bilancio e dalle restanti operazioni in corso (dette anche "fuori bilancio") che comportano o comporteranno il diritto ad incassare o l'obbligo a pagare a date future importi di denaro determinati o determinabili.
Ai sensi del comma 2 della norma in commento, tali elementi monetari denominati nelle valute aderenti andranno tradotti nella moneta di conto adottata, applicando i tassi di conversione irrevocabili nel rispetto degli articoli 4 e 5 del Regolamento (CE) n. 1103/97
In particolare, il comma 4 del citato art. 4 del Regolamento (CE) n. 1103/97 stabilisce che gli importi monetari da convertire da una unità monetaria nazionale in un'altra devono prima essere convertiti in un importo monetario espresso in euro, arrotondato almeno fino alla terza cifra decimale, e, successivamente, l'importo così ottenuto va convertito nell'altra unità monetaria nazionale. Non possono essere utilizzati metodi alternativi di calcolo, salvo che producano gli stessi risultati. Per tale ulteriore conversione, l'art. 5 dello stesso Regolamento (CE) n. 1103/97 trattandosi di importi monetari da pagare o contabilizzare, prevede l'arrotondamento per eccesso o per difetto all'unità divisionale più vicina o suoi multipli o frazioni (secondo le pratiche nazionali).
La conversione di cui sopra esplica effetti anche ai fini della determinazione del reddito d'impresa.
I commi 3, 4, 5 e 6 dell'art. 18, in commento, nel disciplinare il trattamento delle differenze di cambio che emergono dalla traduzione degli elementi monetari, consentono di operare una scelta tra diversi criteri di imputazione di dette differenze al conto economico.
In proposito va precisato che la scelta di uno dei predetti criteri di imputazione a conto economico comporta che essa venga applicata a tutte le differenze negative e/o positive, non essendo consentita una ripartizione cronologicamente diversa delle differenze negative e di quelle positive.
Inoltre, tenuto conto che, ai sensi del comma 7 dell'articolo in esame, le differenze di cambio (positive e/o negative) "concorrono alla determinazione del reddito d'impresa nell'esercizio in cui sono iscritte nel conto economico" ne deriva che la scelta operata in sede di redazione del bilancio spiega efficacia anche ai fini tributari. Si precisa che tali principi trovano applicazione tanto per le imprese che hanno contabilizzato i suddetti elementi monetari ai cambi determinati con i criteri di cui all'art. 9, comma 2, del Tuir, attivando il fondo di cui all'art. 72 del medesimo Tuir, quanto per quelle che hanno adottato per tali elementi la valutazione al cambio di chiusura dell'esercizio, ai sensi dell'art. 76 del citato Tuir.

2.1 Metodo di imputazione "integrale e immediata" (art. 18, comma 3)

Il comma 3 dell'art. 18 del D.Lgs. n. 213 del 1998 dispone che le differenze di cambio, in qualunque tempo maturate, rilevate in applicazione della conversione nella moneta di conto degli elementi monetari espressi in valute aderenti, sono imputate per il loro intero ammontare nel conto economico dell'esercizio chiuso o in corso alla data del 31 dicembre 1998.

2.2 Metodo di imputazione "pro-rata" (art. 18, comma 5)

L'art. 18, comma 5, del D.Lgs. n. 213 del 1998, consente, in alternativa al metodo di cui al precedente punto, di ripartire le differenze di cambio positive e/o negative, in qualunque tempo maturate, in funzione della durata residua e della prevista evoluzione del capitale dell'elemento monetario che le ha generate.
Tale criterio comporta, quindi, che la ripartizione delle differenze positive e/o negative avvenga tenendo presente sia la variabile tempo sia la prevedibile evoluzione del capitale da pagare o da incassare.
Ciascuna differenza di cambio sarà quindi imputata al conto economico degli esercizi cui si estende la durata dell'elemento monetario che l'ha generata, avendo riguardo anche alla prevista evoluzione del capitale dell'elemento considerato.
Di conseguenza, se, ad esempio, si è in presenza di un elemento monetario scadente in un'unica soluzione, si terrà conto esclusivamente della sua durata residua (essendo costante il ca-

pitale fino alla scadenza); diversamente, qualora l'elemento monetario venga pagato o incassato periodicamente prima della sua estinzione, si terrà conto anche della prevedibile evoluzione del capitale.
Il secondo periodo del comma 5 dell'art. 18 precisa, comunque, che se l'elemento monetario viene incassato, pagato o ceduto, la differenza cambio residua deve essere imputata al conto economico relativo al periodo nel quale è avvenuto l'incasso, il pagamento o la cessione dell'elemento monetario stesso.

2.3 Metodo di imputazione "forfettaria" (art. 18, comma 6)

Il comma 6 dell'art. 18 consente, in alternativa a quanto previsto nei precedenti punti, di ripartire le differenze cambio positive e/o negative, in qualunque tempo maturate, in quote costanti nell'esercizio chiuso o in corso alla data del 31 dicembre 1998 e nei tre successivi (metodo forfettario).
Si precisa che tale metodo prescinde dalla durata e dalla prevedibile evoluzione degli elementi monetari che hanno generato le differenze cambio, nonché dalla vicenda dei relativi incassi o pagamenti, o cessioni

2.4 Utilizzo del fondo rischi su cambi ex art. 72 del Tuir

Con riguardo all'utilizzo del fondo rischi su cambi di cui all'art. 72 del Tuir, eventualmente esistente in bilancio, l'art. 18 non detta alcuna disciplina, limitandosi a regolamentare l'imputazione nel conto economico delle sole "differenze cambio euro"
Pertanto, le regole di funzionamento del fondo dettate dall'art. 72 del Tuir continuano ad applicarsi con riferimento alle sole differenze di cambio derivanti da valute non aderenti all'euro.
In concreto, l'eventuale fondo preesistente potrà essere mantenuto o variato, nel suo ammontare, in funzione della disciplina contenuta nel citato art. 72, che dovrà applicarsi con riferimento alle sole differenze di cambio generate da valute non aderenti.
A tal fine, non rileva la circostanza che il fondo sia stato eventualmente a suo tempo "generato" da valute aderenti e/o non aderenti.

2.5 Rilevanza delle differenze positive e/o negative di cambio ai fini delle imposte sui redditi

Relativamente alla contabilizzazione delle differenze di cambio nel conto economico, si fa presente che le stesse producono necessariamente una corrispondente variazione del risultato di esercizio, essendo previsto, ai sensi del comma 8 dell'art. 18 del D.Lgs. n. 213 del 1998, che l'iscrizione nello stato patrimoniale delle differenze di cambio oggetto di imputazione ai successivi esercizi avviene direttamente.
Tali componenti positivi e/o negativi, in base ai Principi Contabili elaborati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri e Periti Commerciali, sono di natura finanziaria, vanno iscritti nelle voci dell'aggregato C del conto economico. Pertanto concorrono alla formazione del reddito d'impresa nell'esercizio in cui avviene la contabilizzazione medesima.

3. Banche e società finanziarie

3.1 Ambito soggettivo

L'articolo 21 del D.Lgs. n. 213 del 1998 disciplina le differenze di cambio rilevabili nei bilanci delle banche e delle società finanziarie.
In particolare il comma 1 del predetto articolo 21 stabilisce che le disposizioni ivi previste si applicano ai bilanci d'impresa redatti a partire da quello relativo all'esercizio chiuso o in corso al 31 dicembre 1998.
Ai sensi del comma 1 lettere k) ed l), dell'art. 1, del predetto D.Lgs. n. 213 del 1998, sono definite "banca" e "società finanziaria" rispettivamente l'impresa indicata nell'art. 1 comma 1 lett. b), del D.Lgs. 1° settembre 1993, n. 385, e la società indicata nell'art. 59, comma 1 lett. b), dello stesso D.Lgs. n. 385 del 1993, che redige il bilancio ai sensi del D.Lgs. 27 gennaio 1992. n. 87

3.2 Raffronto tra la disciplina contenuta nel D.Lgs. n. 213 del 1998 e quella contenuta nel D.Lgs. n. 87 del 1992

Preliminarmente va rilevato che, ai sensi dell'art. 21 comma 1 del D.Lgs. n. 87 del 1992, le attività e le passività denominate in valuta si assumono in bilancio al tasso di cambio a pronti corrente alla data di chiusura dell'esercizio; le immobilizzazioni finanziarie, materiali e immateriali che non sono coperte né globalmente né specificamente sul mercato a pronti o su quello a termine possono essere valutate al tasso di cambio corrente alla data del loro acquisto.
A differenza di quanto previsto dall'articolo 18 del citato D.Lgs n. 213 del 1998, che reca disposizioni concernenti le differenze di cambio dei soli elementi monetari relativi alle imprese industriali, mercantili e di servizi, il primo periodo del comma 2 dell'art. 21 del medesimo decreto legislativo disciplina le differenze di cambio con riguardo sia agli "elementi monetari" che a quelli "non monetari" (così come consentito dall'art. 39 della Direttiva n. 86/635 CEE), in quanto dispone che le attività, le passività e le operazioni fuori bilancio denominate nelle valute aderenti o comunque variabili in funzione dell'andamento dei tassi di cambio delle predette valute, sono tradotte nella moneta di conto applicando i tassi di conversione irrevocabili nel rispetto degli articoli 4 e 5 del Regolamento (CE) n. 1103/97· tale conversione spiega efficacia anche ai fini della determinazione del reddito d'impresa.
In merito a quanto sopra si fa presente che, ai sensi dell'art. 1, lett. q), del D.Lgs. n. 213 del 1998, per "attività, passività e operazioni fuori bilancio" indicate nel primo periodo del comma 2 dell'art. 21 del predetto D.Lgs. n. 213 del 1998, si intendono gli elementi dell'attivo e del passivo del bilancio nonché le garanzie rilasciate, gli impegni a erogare o a ricevere fondi, i contratti di compravendita non ancora regolati e i contratti derivati.
In alternativa al criterio di valutazione di cui sopra (cambio al 31 dicembre 1998) nel secondo periodo del comma 2 dell'art. 21 del D.Lgs. n. 213 del 1998, è prevista la facoltà che le partecipazioni, le immobilizzazioni materiali e quelle immateriali, non coperte né globalmente né specificamente sul mercato a pronti o su quello a termine, vengano tradotte nella moneta di conto al tasso di cambio corrente alla data del loro acquisto; anche tale conversione spiega efficacia ai fini della determinazione del reddito d'impresa. A tali differenze non si applica il comma 4 del predetto articolo 21
Dal raffronto delle norme contenute negli articoli 21 dei decreti legislativi n. 213 del 1998 e n. 87 del 1992, si rileva che la disposizione contenuta nel secondo periodo del comma 2 dell'art. 21 del D.Lgs. n. 213 del 1998 ha un ambito di applicazione più limitato rispetto a quello contenuto nel secondo periodo del comma 1 dell'art. 21 del D.Lgs. n. 87 del 1992, in quanto, riferendosi la prima disposizione alle sole "partecipazioni" ne consegue che sono esclusi dalla valutazione al cambio storico i "titoli di debito immobilizzati" compresi anch'essi nel novero delle immobilizzazioni finanziarie.
In proposito, poiché le previsioni contenute nell'art. 21 del D.Lgs. n. 213 del 1998 si configurano come norme aventi carattere speciale rispetto a quelle contenute nell'art. 21 del D.Lgs. n. 87 del 1992, ne deriva che i titoli di debito iscritti tra le immobilizzazioni finanziarie devono essere tradotti nella moneta di conto ai cambi irrevocabili e possono quindi dar luogo a differenze di cambio (positive e/o negative).
Ai sensi del successivo comma 3 dell'art. 21 del D.Lgs. n. 213 del 1998, le differenze di cambio di cui al comma 2 (cioè quelle generate dalle attività, dalle passività e dalle operazioni fuori bilancio valutate al tasso di cambio alla data del 31 dicembre 1998) sono incluse nel conto economico a norma dell'art. 21 comma 3, del D.Lgs. n 87 del 1992
Limitatamente alle differenze di cambio generate dalle immobilizzazioni finanziarie, materiali e immateriali, non coperte né globalmente né specificamente sul mercato a pronti o su quello a termine, in alternativa al criterio sopra descritto di integrale e immediata imputazione al conto economico, possono essere applicati i trattamenti previsti nelle lettere a) e b) del medesimo comma 4.
I menzionati trattamenti riguardano distintamente le differenze di cambio inerenti:
a) i titoli di debito immobilizzati;
b) le altre immobilizzazioni (partecipazioni, immobilizzazioni materiali e immateriali).
Mentre le differenze riguardanti i titoli di cui alla lettera a) sono imputate al conto economico e per le stesse il legislatore disciplina i criteri temporali di tale imputazione, per le differenze relative alle immobilizzazioni di cui alla lettera b), la legge non impone il passaggio al conto economico e pertanto, in mancanza di tale passaggio, esse assumono rilievo ai fini fiscali mediante imputazione extracontabile.
Si precisa, inoltre, che il comma 5 dell'art. 21 in esame, avente rilevanza esclusivamente fiscale, stabilisce che:
a) le differenze di cambio relative ai titoli di debito immobilizzati assumono rilevanza, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, nell'esercizio in cui sono iscritte nel conto economico secondo le modalità indicate nei commi 3 e 4, lett. a) dello stesso art. 21·

b) per le altre immobilizzazioni (partecipazioni; immobilizzazioni materiali e immateriali) le differenze di cambio assumono rilievo, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, nell'esercizio in cui si considerano realizzate per effetto di cessioni, di ammortamenti o di svalutazioni.

Per quanto riguarda le differenze negative di cui alle lettere a) e b) del comma 4 dell'art. 2 in esame, si precisa che l'eventuale utilizzo di riserve in sospensione di imposta esistenti in bilancio quali, ad esempio, quelle di cui all'art. 55, comma 3, lett. b), secondo periodo, del Tuir, nel testo precedente alla modifica intervenuta con l'art. 21, comma 4, lett. b), della legge 27 dicembre 1997, n. 449, si configura come un utilizzo "per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio" e, conseguentemente, detto utilizzo comporta l'assoggettamento a tassazione delle riserve medesime.

Inoltre, va evidenziato che, ai sensi del comma 6 dell'art. 21 del D.Lgs. n. 213 del 1998, i criteri di rilevazione e di trattamento delle differenze di cambio positive e/o negative, nonché gli importi iscritti nel conto economico e nello stato patrimoniale, devono essere illustrati nella nota integrativa del bilancio.

Vengono di seguito forniti specifici chiarimenti in relazione alle due ipotesi sopra evidenziate.

3.3 Lett. a) del comma 4 dell'art. 21 del D.Lgs n. 213 del 1998

Le differenze di cambio positive inerenti ai "titoli di debito" immobilizzati sono accreditate direttamente in una riserva non distribuibile specificamente costituita; le differenze di cambio negative sono addebitate direttamente alle riserve preesistenti, ivi compresa l'anzidetta riserva non distribuibile. Le predette differenze (positive e/o negative) vanno trasferite al conto economico secondo uno dei seguenti criteri:

- negli esercizi di scadenza o di cessione dei rispettivi titoli (metodo analitico "per cassa");
- nell'esercizio chiuso o in corso alla data del 31 dicembre 1998 e in quelli successivi in misura corrispondente alla durata residua di ciascun titolo (metodo "pro-rata temporis"); in tal caso, se il titolo viene ceduto prima della scadenza, la differenza di cambio rimanente va inclusa interamente nel conto economico dell'esercizio nel quale è avvenuta la cessione del titolo stesso;
- nell'esercizio chiuso o in corso alla data del 31 dicembre 1998 e nei tre successivi in quote costanti del saldo di tutte le differenze positive e negative (metodo "forfettario").

Per quanto concerne l'imputazione al conto economico delle differenze positive di cui alla lettera a) del comma 4 dell'art. 2.1 del D.Lgs. n. 213 del 1998 in esame, si fa presente *che tale operazione comporta la riduzione della riserva non distribuibile originariamente* costituita.

Tenuto conto che la norma in commento vincola tale riserva soltanto alla non distribuibilità, si deve ritenere che essa possa essere utilizzata anche per finalità diverse da quella per la quale è stata costituita.

Qualora la predetta riserva non distribuibile sia stata già utilizzata e non sia pertanto possibile imputare le differenze positive di cambio al conto economico, queste ultime rilevano ai fini fiscali extracontabilmente, secondo il criterio prescelto fra quelli previsti dai numeri 1), 2) e 3), della lettera a), del comma 4, dell'art. 21 in esame.

Va rilevato infine che l'imputazione delle differenze di cambio negative nel conto economico, *ai sensi del comma 5, dell'art. 21 in esame, secondo uno dei criteri previsti dal secondo pe*riodo del comma 4, lett. a), dello stesso articolo, comporta ai fini fiscali la ricostituzione della riserva avente la stessa natura di quella precedentemente utilizzata, salvo quanto precisato con riferimento alla riserva di cui al citato art. 55 del Tuir, nel testo previgente, in quanto, in tale caso, la ricostituita riserva deve considerarsi libera da imposta.

3.4 Lett. b) del comma 4 dell'art. 21 del D.Lgs n. 213 del 1998

Per le altre immobilizzazioni (partecipazioni, immobilizzazioni materiali e immateriali):

- le differenze di cambio positive sono accreditate in un'apposita riserva non distribuibile. Tale vincolo della non distribuibilità viene meno a seguito di cessioni, del progredire del processo di ammortamento, ovvero di svalutazioni delle immobilizzazioni stesse;
- le differenze di cambio negative sono addebitate alle riserve preesistenti, compresa la predetta riserva non distribuibile.

Per quanto concerne le differenze di cambio positive di cui al numero 1) che precede, le stesse si considerano realizzate ai fini della determinazione del reddito d'impresa, extracontabilmente, in sede di dichiarazione dei redditi, mediante apposita variazione in aumento, per effetto di cessioni, di ammortamenti, anche anticipati, o di svalutazioni dei suddetti beni.

Con riguardo a quest'ultima ipotesi, si fa presente che, nel caso di svalutazioni relative alle partecipazioni, alle immobilizzazioni materiali e immateriali, la rilevazione extracontabile della differenza di cambio positiva avviene per un ammontare pari alla svalutazione fiscalmente rilevante.
Relativamente agli ammortamenti, la predetta rilevazione extracontabile delle differenze di cambio positive non può che avvenire in funzione del processo di ammortamento delle immobilizzazioni.
Per quanto riguarda le differenze di cambio negative di cui alla lettera b) del comma 4, dell'art. 21 in commento, qualora le stesse non incidano nel conto economico, esse si considerano realizzate, ai fini della determinazione "extracontabile" del reddito d'impresa, per effetto di cessioni, di ammortamenti o di svalutazioni.
Con riguardo alle ipotesi delle svalutazioni e degli ammortamenti si rinvia alle considerazioni già svolte relativamente alle differenze positive di cambio di cui sopra.

4. Imprese di assicurazione

Per le imprese di assicurazione, così come per le banche e le società finanziarie, il D.Lgs. n. 213 del 1998 prevede norme specifiche per il trattamento delle differenze di cambio, rilevabili nei bilanci di tali imprese chiusi al 31 dicembre 1998, in considerazione della peculiarità di detti settori
Per l'individuazione delle imprese di assicurazione, l'art. 1, comma 1 lett. m), del D.Lgs. n. 213 del 1998 fa riferimento alle imprese di cui all'art. 1 del D.Lgs. 26 maggio 1997, n. 173.
In particolare il comma 2 dell'art. 24 del citato D.Lgs. n. 213 del 1998 stabilisce che gli elementi cui si applicano i tassi di conversione nella moneta di conto sono costituiti:
- dagli elementi monetari denominati nelle valute aderenti o comunque variabili in funzione dell'andamento dei tassi di cambio delle valute aderenti;
- dagli elementi non monetari inclusi nella classe D) degli "Investimenti a beneficio di assicurati dei rami vita i quali ne sopportano il rischio e derivanti dalla gestione dei fondi pensione" disciplinati dall'art. 24 del D.Lgs. n. 173 del 1997

Gli elementi monetari, come definiti dall'art. 1 comma 1, lett. p), del D.Lgs. n. 213 del 1998, sono costituiti dalle disponibilità di denaro, dalle attività e passività iscritte in bilancio e dalle restanti operazioni in corso (dette anche fuori bilancio) che comportano o comporteranno il diritto a incassare o l'obbligo a pagare a date future importi determinati o determinabili.
L'ISVAP, con il provvedimento n. 1008.G del 5 ottobre 1998, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 238 del 12 ottobre 1998, recante "Disposizioni per la redazione in euro del bilancio delle imprese di assicurazione, per la rilevazione delle operazioni interessate dall'introduzione dell'euro e per il trattamento delle conseguenti differenze di cambio" ha confermato che tra gli elementi monetari come sopra definiti rientrano anche le riserve tecniche di cui agli artt. 31 38 e 39 del D.Lgs. n.173 del 1997
Trattasi:
- delle riserve tecniche del lavoro diretto;
- delle riserve tecniche allorché il rischio dell'investimento è sopportato dagli assicurati e delle riserve derivanti dalla gestione dei fondi pensione;
- delle riserve tecniche del lavoro indiretto.

Relativamente al trattamento contabile delle differenze di cambio derivanti dalla traduzione nella moneta di conto dei predetti elementi denominati nelle valute aderenti, viene previsto che il loro importo va incluso per intero nel conto economico dell'esercizio 1998. In alternativa le differenze, ad eccezione di quelle relative agli investimenti di cui all'art. 24 del D.Lgs. n. 173 del 1997 e alle correlate riserve tecniche, possono essere ripartite in più esercizi secondo le modalità, previste per la generalità delle imprese, dall'art. 18, commi 5 e 6, del D.Lgs. n 213 del 1998.
In particolare, il citato comma 5 dell'art. 18 prevede la ripartizione delle differenze di cambio positive e/o negative relative a ciascun elemento monetario nell'esercizio 1998 e nei successivi (criterio del "pro-rata"), cioè in funzione della durata residua dell'elemento stesso e della prevista evoluzione del capitale dell'elemento considerato, salvo l'imputazione della differenza di cambio residua per intero nel conto economico dell'esercizio in cui l'elemento viene incassato, pagato o ceduto.
Il comma 6 dell'art. 18 prevede una ripartizione delle differenze positive e/o negative forfettaria, in quote costanti da imputare nel conto economico dell'esercizio 1998 e dei tre successivi.
Valgono a questo proposito le medesime considerazioni già svolte in precedenza per le imprese in genere.

Inoltre i successivi commi 7 e 8 dell'art. 18 del D.Lgs. n. 213 del 1998 applicabili anche alle imprese di assicurazione, per effetto del comma 5 dell'art. 24 del medesimo decreto legislativo, stabiliscono che le differenze cambio positive e/o negative concorrono alla determinazione del reddito d'impresa nell'esercizio in cui sono iscritte nel conto economico, con ciò determinando l'allineamento del trattamento fiscale a quello civilistico, e che, nel caso in cui l'impresa ripartisca le differenze in più esercizi, la parte di esse rinviata ai successivi esercizi deve essere iscritta direttamente nello stato patrimoniale, senza transitare per il conto economico.
Occorre precisare che, per effetto del comma 6 dell'art. 24 del D.Lgs. n. 213 del 1998, nella nota integrativa del bilancio vanno illustrati, separatamente dal resto, i criteri di trattamento delle differenze di cambio utilizzati ai sensi dei commi 3 e 4 di detto art. 24, l'ammontare complessivo delle differenze di cambio positive e/o negative e gli importi iscritti nel conto economico e nello stato patrimoniale.

4.1 Rilevanza delle differenze positive e/o negative di cambio ai fini delle imposte sui redditi

Le differenze di cambio rilevano ai fini della determinazione del reddito d'impresa nell'esercizio in cui sono iscritte nel conto economico. Sono altresì rilevanti le differenze di cambio che sono state imputate al conto economico di esercizi precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 1998 ma non dedotte in tali esercizi in mancanza delle condizioni previste dalla normativa fiscale.

5. Costi e spese sostenute per l'adeguamento all'EURO

Relativamente ai costi e alle spese sostenuti per l'adeguamento all'euro si precisa che i criteri civilistici di individuazione della natura dei predetti componenti negativi assumono rilievo anche per le imposte sui redditi.
Pertanto, ai fini che qui interessano, poiché i costi e le spese di cui trattasi possono assumere natura di costi da patrimonializzare ovvero di spese pluriennali, agli stessi si applicano, le disposizioni in materia di ammortamento e quelle in materia di spese relative a più esercizi previste dal Tuir.
Va infine rilevato che, qualora le suddette spese siano inquadrabili tra quelle di esercizio, le stesse saranno deducibili, ai fini delle imposte sui redditi, nell'esercizio in cui sono sostenute.

6. Stabili organizzazioni all'estero

Il comma 10 dell'art. 18 del D.Lgs. n. 213 del 1998 stabilisce che, relativamente alle stabili organizzazioni all'estero, continua ad applicarsi il secondo comma, secondo periodo, dell'art. 76 del Tuir, salvo quanto previsto dal medesimo art. 18 a proposito degli elementi monetari.
Al riguardo, è opportuno rilevare che il citato art. 76, secondo comma, secondo periodo, del Tuir, prevede che la conversione dei saldi di conto per le stabili organizzazioni all'estero avviene secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio e che le differenze che emergono tra i predetti saldi di conto e quelli relativi all'esercizio precedente non concorrono alla formazione del reddito d'impresa.
La disposizione sopra riportata non trova applicazione per gli elementi monetari espressi in valute aderenti, per i quali, invece, valgono le nuove disposizioni contenute nell'art. 18 in commento.
Va inoltre segnalato che le norme contenute nell'art. 76, comma 2, secondo periodo, del Tuir si applicano a tutte le imprese indipendentemente dal settore di appartenenza e dal tipo di attività svolta (industriale, bancaria, finanziaria, assicurativa, ecc.); pertanto, il concetto espresso dal comma 10 dell'art. 18 in tema di differenze di cambio realizzate dalle stabili organizzazioni di imprese che redigono il bilancio ai sensi del D.Lgs. 9 aprile 1991, n. 127 non può che riferirsi anche alle stabili organizzazioni all'estero di banche e società finanziarie nonché di imprese di assicurazione.
Con riferimento a tali ultimi soggetti va peraltro precisato che la non imponibilità delle differenze di cambio che emergono dai saldi di conto previsti dall'art. 76 del Tuir delle predette stabili organizzazioni non può riferirsi agli elementi espressamente disciplinati dagli articoli 21 e 24 (monetari e non monetari) del D.Lgs. n. 213 del 1998, per i quali si applicano le nuove disposizioni ivi contenute.
Per tutte le imprese, quindi, l'articolo 76, secondo comma, secondo periodo, del Tuir continua a trovare applicazione come negli esercizi passati, salvo che per gli elementi (monetari e non monetari) disciplinati dal D.Lgs. n. 213 del 1998.

È appena il caso di precisare che a nulla rileva la collocazione geografica della stabile organizzazione all'estero (Paesi UEM, UE o extra UE), dovendosi avere riguardo solo alla circostanza che gli elementi monetari della stabile organizzazione ovunque collocata siano, oppure no, espressi in una delle valute aderenti.

7. Contabilità plurimonetaria

L'art. 76, comma 2, ultimo periodo, del Tuir, consente alle imprese che intrattengono in modo sistematico rapporti in valuta estera di tenere la contabilità plurimonetaria con l'applicazione del cambio di fine esercizio ai saldi dei relativi conti.
Con riferimento a tali soggetti lo stesso art. 76 non ripropone il principio della irrilevanza delle differenze dei saldi di conto così come previsto per le stabili organizzazioni di cui al paragrafo precedente, né il D.Lgs. n. 213 del 1998 detta in merito regole specifiche.
È appena il caso di precisare che, anche con riferimento alla contabilità plurimonetaria eventualmente tenuta, qualora essa ricomprenda elementi monetari (ed elementi non monetari, nel caso di imprese bancarie, finanziarie ed assicurative) disciplinati dal D.Lgs. n. 213 del 1998, a tali elementi si applicano le nuove norme in esso dettate.
Così, ad esempio, per le imprese industriali, mercantili e di servizi che tengono una contabilità plurimonetaria che ricomprende elementi monetari in una delle valute aderenti, a tali elementi si applicano le nuove regole dettate dall'art. 18 del D.Lgs. n. 213 del 1998 mentre le regole previste dall'art. 76, comma 2, ultimo periodo, del Tuir, continueranno a trovare applicazione con riferimento ai restanti elementi della contabilità plurimonetaria.

3.6
Studi di settore

L'art. 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, ha previsto, da parte degli uffici del Dipartimento delle Entrate del Ministero delle finanze, l'elaborazione, entro il 31 dicembre 1995, di appositi studi di settore in relazione ai vari settori economici. Tale termine è stato dapprima differito al 31 dicembre 1996 dall'art. 3, comma 180, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e poi al 31 dicembre 1998 dall'art. 3, comma 124, della legge 23 dicembre 1996, n. 662. Da ultimo, l'art. 21, comma 4, della legge 23 dicembre 1998, n. 448, ha stabilito che con regolamenti previsti dall'articolo 3, comma 136, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, sono disciplinati i tempi e le modalità di applicazione degli studi di settore, anche in deroga al comma 10 dell'art. 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146, concernente le modalità di utilizzazione degli studi di settore in sede di accertamento, e al comma 125 dell'art. 3 della citata legge n. 662 del 1996, concernente gli accertamenti effettuati in base a parametri per i periodi di imposta 1996 e 1997.
In attuazione del citato art. 21 comma 4, della legge n. 448 del 1998 è stabilito che le disposizioni di cui all'art. 10, commi da 1 a 6, della legge n. 146 del 1998 si applicano a partire dagli accertamenti relativi al periodo d'imposta nel quale sono in vigore gli studi di settore. Tali disposizioni si applicano anche nel caso in cui gli studi stessi sono pubblicati nella Gazzetta Ufficiale entro il 31 marzo del periodo d'imposta successivo. Pertanto, gli studi di settore approvati con decreti del 30 marzo 1999 hanno validità, ai fini dell'accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 1998. Per tale periodo non si applicano sanzioni e interessi nei confronti dei contribuenti che indicano nella dichiarazione (quadro RA, rigo RA9) ricavi non annotati nelle scritture contabili al fine di dichiarare ricavi di ammontare non inferiore a quello derivante dall'applicazione degli studi di settore. Per conoscere l'ammontare dei ricavi presunti sulla base degli studi di settore i contribuenti possono rivolgersi anche agli uffici dell'Amministrazione finanziaria.
Ai fini dell'IVA, il versamento della maggiore imposta dovuta per adeguare il volume d'affari dichiarato alle risultanze degli studi di settore deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.
L'adeguamento in dichiarazione ai ricavi derivanti dall'applicazione dello studio di settore preclude l'attività di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria prevista dall'art. 10 della citata legge n. 146 del 1998.
Tale accertamento è, inoltre, precluso nei confronti dei contribuenti:

- con periodo di imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- che hanno iniziato o cessato l'attività nel periodo d'imposta;
- che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività;
- che hanno dichiarato ricavi di cui all'art. 53, comma 1 esclusi quelli di cui alla lett. c), del Tuir di ammontare superiore al limite stabilito per ciascuno studio di settore dal relativo decreto di approvazione. Tale limite non può, comunque, essere superiore a 10 miliardi di lire;
- che determinano il reddito con criteri forfetari.

Nei confronti dei soggetti esercenti attività per le quali non risultano approvati gli studi di settore (ovvero, ancorchè approvati, operano condizioni di inapplicabilità degli studi stessi non estendibili ai parametri) risultano applicabili gli accertamenti in base a parametri anche relativamente ai periodi d'imposta successivi al 1997 semprechè ricorrano le condizioni di applicazione dei parametri stessi (si veda la voce di **Appendice** "Parametri presuntivi di ricavi e compensi").
Qualora operino le citate condizioni di inapplicabilità degli studi di settore va compilata l'apposita casella posta nel "Prospetto dati rilevanti ai fini dei parametri e degli studi di settore" contenuto nel quadro RB
Gli elementi contabili ed extra-contabili rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore sono comunicati dai contribuenti all'Amministrazione finanziaria. Gli elementi contabili sono contenuti nell'apposito prospetto dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri e degli studi di settore contenuto nel quadro RB. Tali dati contabili sono, pertanto, comunicati all'Amministrazione finanziaria mediante la presentazione della dichiarazione.
Gli elementi extra-contabili sono, invece, comunicati mediante appositi modelli. In tali modelli è consentito asseverare, da parte del responsabile dell'assistenza fiscale dei Centri costituiti dai soggetti di cui all'art. 32, comma 1 lettere a), b) e c), del D.Lgs. n. 241 del 1997 e dei soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, che gli elementi contabili ed extra-contabili comunicati all'amministrazione finanziaria e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore corrispondono a quelli risultanti dalle scritture contabili e da altra documentazione idonea.

3.7 Erogazioni liberali a favore della Società di cultura La Biennale di Venezia

A decorrere dal 9 marzo 1999, l'art. 1, comma 1 della legge 18 febbraio 1999, n. 28, dispone che alle erogazioni liberali in denaro effettuate a favore della Società di cultura La Biennale di Venezia si applica il disposto di cui all'art. 65, comma 2, lett. c-quinquies), del Tuir. Pertanto, dette erogazioni sono deducibili per un importo non inferiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato.
Il suddetto limite del 2 per cento è elevato al 30 per cento per le somme versate al patrimonio della Società di cultura e per le somme versate come contributo alla gestione della medesima. La destinazione a fondo di dotazione non costituisce mancato utilizzo da parte del percettore.

3.8 Disposizioni in materia di società cooperative

Utilizzo delle riserve indivisibili.

L'art. 12 della legge 16 dicembre 1977 n. 904, dispone che non concorrono formare il reddito imponibile delle società cooperative e dei loro consorzi le somme destinate alle riserve indivisibili, a condizione che sia esclusa la possibilità di distribuirle tra i soci sotto qualsiasi forma, sia durante la vita dell'ente che all'atto del suo scioglimento.
Con l'art. 3, comma 1, della legge 18 febbraio 1999, n. 28, viene chiarito che l'utilizzo delle predette riserve a copertura di perdite è consentita e non comporta la decadenza dai benefici fiscali, sempre che non si dia luogo a distribuzione di utili fino a quando le riserve stesse non siano state ricostituite.

Quota degli utili da destinare ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione.

L'art. 11, comma 1, primo periodo della legge 31 gennaio 1998, n. 59, prevede che le associazioni nazionali di rappresentanza, assistenza e tutela del movimento cooperativo, riconosciute ai sensi dell'art. 5 del D.L.C.P.S. 14 dicembre 1947 n. 1577 e successive modificazioni, e quelle riconosciute in base a leggi emanate da regioni a statuto speciale possono costituire fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione richiamati dall'art. 2536 del c.c
I successivi commi 4 e 5 del citato art. 11 dispongono che le società cooperative e i loro consorzi, aderenti alle indicate associazioni, devono devolvere alla costituzione e all'incremento di ciascun fondo costituito dalle associazioni cui aderiscono:
- una quota degli utili annuali pari al 3 per cento;
- il patrimonio residuo delle cooperative in liquidazione al netto del capitale versato e rivalutato e dei dividendi eventualmente maturati.

La mancata ottemperanza alle suddette disposizioni comporta la perdita dei benefici fiscali.
L'art. 3, comma 2 della legge 18 febbraio 1999, n. 28, dispone che le società cooperative e i loro consorzi, già costituiti alla data di entrata in vigore della legge 31 gennaio 1992 n. 59 (Nuove norme in materia di società cooperative), non incorrono nella decadenza dei benefici fiscali se entro il sesto mese successivo a quello di entrata in vigore della citata legge n. 28 del 1999 (settembre 1999) recepiscono negli statuti le disposizioni di cui all'art. 2536 del c.c e del comma 5 del citato articolo 11 della legge n. 59 del 1992 e, nello stesso termine, ottemperano agli obblighi di versamento stabiliti dalle predette disposizioni.

3.9 Deducibilità delle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e ristrutturazione di immobili ammortizzabili posseduti o detenuti da talune categorie di imprese

Con l'art. 14, comma 2, della legge 27 dicembre 1997 n. 449, è stata prevista una norma che, in deroga alle disposizioni di cui agli artt. 67 comma 7 e 74, del Tuir, stabilisce che sono deducibili in quote costanti nel periodo di imposta di sostenimento e nei due successivi le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e ristrutturazione relative agli immoobili ammortizzabili posseduti o detenuti, ivi compresi gli impianti elettrici, idraulici e quelli generici di riscaldamento e condizionamento, con esclusione degli impianti igienici, nei quali viene esercitata l'attività dei seguenti soggetti, con ammontare di ricavi, di cui all'art. 53 del Tuir, conseguiti nel periodo d'imposta nel quale le spese stesse sono sostenute costituito per almeno l'80 per cento da cessioni o prestazioni a privati:
a) iscritti nell'elenco dei mestieri artistici e tradizionali;
b) esercenti l'attività di abbigliamento su misura di cui al D.P.R. 8 giugno 1964, n. 537;
c) esercenti tintolavanderie;
d) esercenti attività commerciale al minuto di somministrazione di alimenti e bevande;
e) esercenti attività turistica;
f) esercenti attività di estetista;
g) esercenti attività di produzione con vendita diretta al pubblico.
Le menzionate disposizioni si applicano alle spese sostenute nel periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio 1998 e in quello successivo.
Per le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e ristrutturazione diverse da quelle sopramenzionate, sostenute nei predetti periodi, il costo dei beni materiali ammortizzabili cui commisurare la percentuale prevista dall'art. 67 comma 7 del Tuir va assunto al netto di quello relativo agli immobili con riferimento ai quali sono state sostenute le spese deducibili in quote costanti nell'esercizio di sostenimento e nei due successivi.

R4 - QUADRO RA - REDDITO DI IMPRESA

4.1 Generalità

Il presente quadro deve essere compilato tenendo conto di quanto di seguito specificato.
Il **rigo RA1** interessa i soggetti:
1) che direttamente o indirettamente sono controllati da società non residenti;
2) che direttamente o indirettamente controllano società non residenti;
3) che direttamente o indirettamente sono controllati da società che controllano società non residenti.
A tal fine si precisa che la nozione di controllo include ogni ipotesi di influenza economica potenziale o attuale anche al di fuori dei casi contemplati dall'art. 2359 del cod. civ. Trattasi di ipotesi che concretano modalità di direzione unitaria delle attività, quali ad esempio la vendita esclusiva di prodotti fabbricati dall'altra impresa, l'impossibilità di funzionamento dell'impresa senza il capitale, i prodotti e la cooperazione tecnica dell'altra impresa (fattispecie comprensiva della joint venture), il diritto di nomina della maggioranza dei componenti degli organi di amministrazione o direttivi della società, l'esistenza di membri comuni dei consigli di amministrazione, la dipendenza finanziaria, la partecipazione a centrali di approvvigionamento e vendita ovvero a cartelli e consorzi, in particolare se finalizzati alla fissazione di prezzi, ecc.
Pertanto i soggetti interessati devono barrare:
- la **casella A**, se trattasi di impresa direttamente o indirettamente controllata da società non residente;
- la **casella B**, se trattasi di impresa che direttamente o indirettamente controlla società non residente;
- la **casella C**, se trattasi di impresa che intrattiene rapporti con società non residente, entrambe direttamente o indirettamente controllate da un'altra società.

Determinazione del reddito

Il reddito d'impresa è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, da indicare nel **rigo RA2** o **RA3**, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione delle disposizioni **contenute** nel testo unico **o in altre leggi**.

Variazioni in aumento e in diminuzione

Con riferimento al **rigo RA4**, si fa presente che, ai sensi dell'art. 54, comma 4, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso articolo, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni (**o per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, se sono iscritti come tali negli ultimi tre bilanci**), a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.
Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 54, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.
La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze sono state conseguite, compilando il prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive contenuto nel quadro RA.
In tal caso, occorre apportare una variazione in diminuzione, da indicare nel **rigo RA32**, per *l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare* indicate nel predetto prospetto (**rigo RA51**), ed una variazione in aumento, da indicare nel **rigo RA4**, per l'ammontare della quota costante evidenziata nel predetto prospetto (**rigo RA52**).
Si ricorda che, ai sensi dell'art. 9, comma 1, e dell'art. 26 del D.Lgs. n. 460 del 1997, il trasferimento a titolo gratuito di aziende, complessi aziendali o singoli rami di aziende ovvero di singoli beni ad enti non commerciali e ad ONLUS non dà luogo a realizzo o a distribuzione di plusvalenze e minusvalenze, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento.
Nello stesso **rigo RA4** va indicata la somma delle quote costanti imputabili al reddito dell'esercizio, delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze attive conseguite in precedenti periodi d'imposta.
Con riferimento al rigo RA5, si fa presente che, ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), i proventi in denaro o in natura conseguiti **a decorrere** dall'esercizio in corso alla data del 1° gennaio 1998, a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lett. e) e f) del comma 1 dell'art. 53, **e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili, indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato,** concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i proventi sono stati incassati compilando *il prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive contenuto nel presente* quadro RA.
L'ammontare dei proventi, che si intende rateizzare, va evidenziato nel predetto prospetto (**rigo RA53**). In tal caso l'importo imputato al conto economico va indicato nel **rigo RA33** e quello della quota costante, evidenziato nel prospetto stesso (**rigo RA54**), va indicato nel **rigo RA5**, unitamente alle quote costanti, imputabili al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità nei precedenti periodi d'imposta (vedere in **Appendice** la voce "Contributi o liberalità").

Nel caso di partecipazione della società o ente in società di tipo personale o in GEIE Gruppo europeo di interesse economico residenti nel territorio dello Stato, si deve tener conto della quota di reddito imputata alla società o ente dichiarante, ai sensi dell'art. 5, che va indicata nel **rigo RA6** o della perdita imputata a tali soggetti dal GEIE, che va indicata **nel rigo RA45**, mentre l'ammontare degli utili, o delle perdite, imputati al conto economico va indicato nel **rigo RA34,** o **nel rigo RA30**.
I redditi dei terreni e dei fabbricati che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito secondo le risultanze catastali per gli immobili situati nel territorio dello Stato (salvo il disposto degli art. 34, comma 4-bis, e 129 del Tuir) o a norma dell'art. 84, comma 2, per quelli situati all'estero.

Pertanto nei **righi RA8** e **RA35** vanno indicati, rispettivamente, le spese e i proventi contabilizzati e nel **rigo RA7** va indicato il reddito determinato in base alle risultanze catastali o alle norme sopra menzionate, tenendo anche conto dell'eventuale maggiorazione prevista per le unità immobiliari a disposizione.
Per effetto dell'art. 3, commi 48 e 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, le vigenti rendite catastali urbane sono rivalutate del 5 per cento e i redditi dominicali sono rivalutati dell'80 per cento.
Si fa presente che per effetto dell'art. 23, comma 1, del Tuir, come modificato dal comma 5 dell'art. 8 della legge n. 431 del 1998, i redditi derivanti da contratti di locazione di immobile ad uso abitativo se non percepiti non concorrono a formare il reddito dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore. Pertanto non vanno considerati i redditi derivanti da contratti per i quali il suddetto procedimento si è concluso prima della presentazione della dichiarazione, ma in ogni caso va assoggettata a tassazione la rendita catastale.

Nel **rigo RA9** vanno indicati i ricavi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

"Ravvedimento operoso" ai fini penali
(Art. 1, comma 4, D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516).
(Vedere in **Appendice** la voce "Sanzioni").

"Ravvedimento preventivo"
(Art. 55, comma 4, D.P.R. n. 600 del 1973).

Ai fini della regolarizzazione prevista dall'art. 55, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973, va indicato l'ammontare dei ricavi non annotati nelle scritture contabili nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.
Si ricorda che detta regolarizzazione è valida a condizione che oltre a tale indicazione sia stato eseguito il versamento di una somma pari ad un ventesimo degli stessi.
Si avverte che a decorrere dal 1° aprile 1998 il suddetto "ravvedimento preventivo" è venuto meno per effetto dell'abrogazione del citato art. 55 del D.P.R. n. 600 operato dall'art. 16, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 471 del 1997.
Conseguentemente, il presente rigo deve essere compilato per la sola regolarizzazione dei ricavi non annotati nelle scritture contabili nel lasso di tempo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e il 31 marzo 1998.

"Adeguamento ai ricavi determinati in base ai parametri"
(Art. 3, comma 126, della legge 23 dicembre 1996, n. 662)
(Vedere in **Appendice** la voce "Parametri presuntivi di ricavi").

"Adeguamento ai ricavi determinati in base agli studi di settore"
(Art. 10 legge 8 maggio 1998, n. 146)
(Vedere la voce **"Studi di settore"** nelle **"Novità della disciplina del reddito d'impresa"**).

Nei **righi RA10, RA11** e **RA12** devono essere indicati gli ammontari delle rimanenze finali che concorrono a formare il reddito a norma degli artt. 59, 60 e 61, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza.
Si fa presente che ai soggetti che valutano le rimanenze ai sensi dell'art. 60, è fatto obbligo di predisporre e conservare, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un prospetto recante gli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.
In relazione al **rigo RA13** si osserva che a norma dell'art. 62, comma 3, i compensi spettanti agli amministratori, determinati in misura fissa o a titolo di partecipazione agli utili, sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti. Pertanto, i compensi imputati al conto economico dell'esercizio, ma non corrisposti entro la chiusura dell'esercizio stesso, devono formare oggetto di variazione in aumento.
Nel **rigo RA14** deve essere indicata la parte dell'ammontare contabilizzato degli interessi passivi, inclusi quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente (compresi i conti correnti reciproci per servizi resi intrattenuti tra aziende e istituti di credito) compensati a norma di legge o di contratto, eccedenti la quota deducibile ai

sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3 (vedere in **Appendice** la voce "Deducibilità degli interessi passivi" e la voce **"Indeducibilità degli interessi passivi"** nelle **"Novità della disciplina del reddito d'impresa"**).
Nel **rigo RA15** vanno indicate le imposte indeducibili e quelle per le quali non è stato effettuato il pagamento (vedere in **Appendice** la voce "Imposte indeducibili").
Per effetto dell'art. 64, comma 2, l'INVIM decennale di cui all'art. 3 del DPR n. 643 del 1972 è ammessa in deduzione per quote costanti nell'esercizio in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi. Pertanto, nel **rigo RA16** va indicato l'intero importo dell'INVIM decennale imputata al conto economico e nel **rigo RA37** la quota pari ad 1/5 dell'importo pagato nell'esercizio, unitamente alle quote costanti imputabili al reddito dell'esercizio relative all'INVIM decennale pagata negli esercizi precedenti.
Nel **rigo RA17** vanno indicate le spese indeducibili, per effetto dell'art. 65, comma 1, relative ad opere o servizi forniti direttamente o indirettamente utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto. **Vanno, altresì, indicate le spese indeducibili, per effetto dell'art. 65, comma 2, lett. c-septies), relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogati a favore delle ONLUS.**
Si ricorda che per entrambe le categorie di spese sopra indicate la deduzione è ammessa in misura non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.
Nel **rigo RA18** va indicato l'ammontare di tutte le erogazioni liberali, ad esclusione di quelle previste dall'art. 65, comma 2, lett. c-quater) **e, se di importo non superiore a lire 4 milioni, di quelle previste dalla successiva lett. c-sexies).**
Nel **rigo RA19** va indicato l'ammontare delle minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite, diverse da quelle indicate nell'art. 66 e/o l'eccedenza di quelle contabilizzate in misura superiore a quella risultante dall'applicazione dei criteri ivi previsti.
Nel **rigo RA20** va indicato anche l'ammontare della quota di ammortamento indeducibile relativa alla plusvalenza iscritta sui beni patrimoniali a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1997 (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze iscritte").

Nei **righi** da **RA24** a **RA27** vanno indicate le variazioni in aumento dipendenti da svalutazioni ed accantonamenti non deducibili in tutto o in parte.

Nel rigo RA28 va indicata anche la quota, pari ai quattro quinti, della spesa che la società o ente ha sostenuto per la perizia giurata di stima prevista dall'art. 14, comma 9, del D.Lgs. n. 461 del 1997.

Nel **rigo RA29** va indicata la parte delle spese ed altri componenti negativi afferenti indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito, che eccede la parte deducibile ai sensi dell'art. 75, commi 5 e 5-bis.

Nel **rigo RA30** vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate. Si comprendono in tale rigo, fra l'altro:
- la sopravvenienza attiva derivante dalla rideterminazione, effettuata ai sensi dell'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, del reddito escluso dall'imposizione ai sensi dell'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994 e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, qualora i beni oggetto dell'investimento agevolato ai sensi delle predette norme, siano stati ceduti entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono stati realizzati. Ai fini della determinazione della citata sopravvenienza si rinvia all'apposito prospetto contenuto nel quadro RB (vedere in **Appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito Recupero dell'agevolazione in caso di cessione dei beni oggetto di investimento");
- il valore normale dei beni assegnati ai soci o ai partecipanti (art. 53, comma 2).

Si ricorda che ai sensi dell'art. 13, comma 2, del D.Lgs n. 460 del 1997, le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle ONLUS, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'art. 53, comma 2, del Tuir.
Per effetto del successivo comma 3, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa i beni, diversi da quelli precedentemente indicati, alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa stessa ceduti gratuitamente alle ONLUS a condizione che il costo specifico complessivo dei beni ceduti non

sia superiore a 2 milioni di lire. Si ricorda che tale importo concorre al limite di deducibilità di cui alla lett. c-sexies) del comma 2 dell'art. 65.
La possibilità di fruire delle agevolazioni recate dalle citate disposizioni è subordinata al rispetto degli adempimenti formali previsti dal comma 4 del predetto art. 13;
- le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli artt. 54 e 55, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate in misura inferiore a quella determinata in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza;
- la differenza tra il valore normale dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore normale dei beni e/o dei servizi ricevuti), nell'ipotesi di cui all'art. 76, comma 5;
- le spese e gli altri componenti negativi di reddito, derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti e società domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti alla UE e aventi un regime fiscale privilegiato, le quali direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, ai sensi dell'art. 2359 del cod. civ., che sono indeducibili per effetto del comma 7-bis dell'art. 76 (al riguardo si veda il D.M. 24 aprile 1992);
- l'ammontare indeducibile dei contributi del datore di lavoro al fondo pensione (art. 13, comma 2, del decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124);
- il costo sostenuto per l'acquisizione di beni o di servizi ceduti o prestati dai contribuenti in regime sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. n. 357 del 1994, indeducibili ai fini della determinazione del reddito dei cessionari o committenti;
- l'ammontare indeducibile delle spese e altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore utilizzati, in applicazione dei criteri stabiliti dall'art. 121-bis del Tuir;
- l'ammontare non deducibile dei canoni di locazione, anche finanziaria, e delle spese relative al funzionamento di strutture recettive (art. 62, comma 1-bis);
- l'ammontare eccedente la quota giornaliera deducibile delle spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (art. 62, comma 1-ter).

Nel **rigo RA36** vanno indicate le quote di utili dell'esercizio spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione, che sono deducibili indipendentemente dalla loro imputazione al conto economico, nonché i compensi corrisposti agli amministratori delle società e degli enti commerciali imputati al conto economico in un esercizio precedente.
Nel **rigo RA38** vanno indicate le quote costanti imputabili al reddito dell'esercizio relativamente alle svalutazioni dei crediti indicati nell'art. 71 comma 3, effettuate da enti creditizi e finanziari di cui al D.Lgs. n. 87 del 1992 negli esercizi precedenti nonché la **quarta** quota costante dell'ammontare determinato ai sensi dell'art. 3, comma 107 della legge n. 549 del 1995 relativo alle svalutazioni e agli accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti non dedotti fino all'esercizio anteriore a quello di prima applicazione della disciplina prevista dall'art. 71
Nel **rigo RA41** va indicato il 60 per cento degli utili distribuiti da società collegate ai sensi dell'art. 2359 del cod. civ. non residenti nel territorio dello Stato, i quali sono tassabili, in base all'art. 96, per il 40 per cento del loro ammontare nel periodo di imposta nel quale sono percepiti.
Nel **rigo RA42** va indicato il 95 per cento degli utili distribuiti da società cc.dd. "figlie" residenti in Paesi della UE, che fruiscono dell'esenzione di cui all'art. 96-bis, comma 1 [vedere in **Appendice** la voce "Dividendi distribuiti da società non residenti (art. 96-bis)"]. Qualora alla data di presentazione della dichiarazione non sia ancora decorso un anno di detenzione ininterrotta della partecipazione, occorre barrare la casella posta nel rigo RB94 del quadro RB.
Nel **rigo RA43** va indicato, qualora imputato al conto economico, l'ammontare dei seguenti crediti d'imposta (vedere in **Appendice** la rispettiva voce "Crediti di imposta"):
- credito d'imposta sui dividendi;
- credito d'imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento mobiliare aperti e alle società di investimento a capitale variabile (SICAV) di diritto nazionale;
- credito d'imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi;
- credito di imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi di investimento immobiliare chiusi.

Nel **rigo RA44** va indicato l'ammontare di reddito esente ai fini IRPEG, per il quale deve essere compilato il prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali posto nella seconda pagina del quadro RB, secondo le istruzioni alla compilazione di detto prospetto.
In detto rigo va altresì indicato l'ottanta per cento del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale istituito ai sensi del D.L. 30 dicembre 1997,

n. 457, convertito dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, e del reddito prodotto dalle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti e, nel limite del 70 per cento, da quelle che esercitano la pesca mediterranea (vedere la voce "Navi iscritte nel registro internazionale ed imprese armatoriali che esercitano la pesca" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa").

Nel **rigo RA45** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate, comprese le plusvalenze, se imputate a conto economico, iscritte sui beni patrimoniali a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1997 e irrilevanti fiscalmente (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze iscritte") **nonché l'importo delle imposte differite, se imputate tra i proventi.**

Per effetto dell'art 75, comma 4, del Tuir tra le altre variazioni in diminuzione possono essere indicate le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito dell'esercizio, se dette spese e oneri risultino da elementi certi e precisi.

Si fa presente che, ai sensi dell'art. **21 della legge 23 dicembre 1998, n. 448,** per il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre **1998** e per i due successivi, il reddito degli esercenti impianti di distribuzione di carburanti per uso di autotrazione è ridotto a titolo di deduzione forfetaria, delle percentuali ivi indicate applicate ai ricavi di cui all'art 53, comma 1 lett. a), costituiti soltanto da quelli relativi all'attività di cessione di carburante. Restano, quindi esclusi i ricavi derivanti da altre attività, anche accessorie, esercitate (quali. ad esempio, gestioni di bar, officina e altre prestazioni di servizi).

Nel **rigo RA47** va indicato il reddito o la perdita, risultante dalla somma algebrica tra l'utile (o la perdita) di rigo RA2 (o RA3) e la differenza tra le variazioni in aumento e le variazioni in diminuzione.

Nell'ipotesi in cui nel **rigo RA47** sia stato indicato un reddito, tale importo, al netto delle eventuali erogazioni liberali di cui al **rigo RA48**, va riportato nel **rigo RA49**.

L'ammontare delle erogazioni liberali di cui alle lettere da a) a c-bis) e c-quinquies) dell'art. 65, comma 2 e quelle di cui all'art. 25, comma 2, del D.Lgs. 28 giugno 1996, n. 367 va determinato applicando le percentuali previste da tali norme al reddito di **rigo RA47**, assunto al netto delle erogazioni stesse. **Tale criterio vale anche per le erogazioni di cui alla lettera c-sexies), dell'art. 65, comma 2, del Tuir, se effettuate per un importo superiore a 4 milioni. In tal caso, qualora si determini un importo inferiore a detto limite la deduzione è riconosciuta in misura pari al limite medesimo.**

4.3 Prospetto per la verifica dell'operatività e per la determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti considerati non operativi

Le colonne 1, 2 e 3 del presente prospetto devono essere compilate, per la verifica dell'operatività secondo le previsioni dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994, come modificato dall'art 3, comma 37 della legge n 662 del 1996, dalle società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata nonché dalle società e dagli enti non residenti, con esclusione dei seguenti soggetti:

a) quelli ai quali per la particolare attività svolta è fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali;
b) quelli che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività;
c) quelli che si trovano nel primo periodo d'imposta;
d) le società in amministrazione controllata o straordinaria;
e) le società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani;
f) le società esercenti pubblici servizi di trasporto;
g) le società con un numero di soci non inferiore a 100.

La casella posta nel **rigo RA55** deve essere barrata qualora il soggetto si sia avvalso della possibilità di predisporre e conservare la dichiarazione sostitutiva di atto notorio nella quale si attesta il possesso o meno dei requisiti di "operatività" (vedere in **Appendice** la voce "Disciplina delle società non operative").

Nel **rigo RA56, colonna 1** va indicato il valore dei beni di cui all'articolo 53, comma 1, lett. c), del Tuir, anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti, esclusi quelli di natura commerciale e i depositi bancari.

Nel **rigo RA57, colonna 1**, va indicato il valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e da beni indicati nell'art. 8 bis, primo comma, lett a), del DPR n. 633 del 1972, anche in locazione finanziaria.

Nel **rigo RA58, colonna 1**, va indicato il valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.

Relativamente alle immobilizzazioni materiali e immateriali, si precisa che sono escluse quelle in corso nonché gli acconti.

I valori dei beni e delle immobilizzazioni da riportare nei righi da RA56 a RA58 vanno assunti in base alle risultanze medie dell'esercizio e dei due precedenti. Ai fini del computo di

detta media il valore dei beni e delle immobilizzazioni acquistate o cedute nel corso di ciascun esercizio dovrà essere ragguagliato al periodo di possesso.
Ai fini della determinazione del valore dei beni si applica l'articolo 76, comma del Tuir. Il valore dei beni condotti in locazione finanziaria è costituito dal costo sostenuto dall'impresa concedente, ovvero in mancanza di documentazione, dalla somma dei canoni di locazione e del prezzo di riscatto risultanti dal contratto
Nel **rigo RA59, colonna 2**, va indicata la somma degli importi determinati applicando le percentuali di cui all'art. 30, comma 1 della legge n. 724 del 1994, prestampate nel prospetto, in corrispondenza dei valori indicati in colonna 1
Nel **rigo RA59, colonna 3**, vanno indicati ricavi, gli incrementi di rimanenze e proventi, esclusi quelli straordinari, assunti in base alle risultanze medie del conto economico dell'esercizio e dei due precedenti.
Qualora nel rigo RA59 l'importo indicato in colonna 3 sia inferiore a quello di colonna 2, il soggetto è considerato non operativo**, salvo la prova contraria**.
In tal caso, il reddito imponibile minimo ai fini IRPEG è determinato applicando al valore dei medesimi beni considerati ai fini della compilazione di colonna 1, posseduti nell'esercizio, le percentuali previste dall'art. 30, comma 3, della legge n 724 del 1994, e prestampate nel prospetto.
Ai fini dell'adeguamento del reddito da dichiarare, tenuto conto che la normativa in esame non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge, soggetti interessati dovranno procedere al raffronto tra il reddito imponibile minimo indicato nel rigo RA59, colonna 5, e il reddito indicato nel rigo RG6 del quadro RG, aumentato degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile per effetto di dette disposizioni, quali, ad esempio:

proventi esenti, soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva;
60 per cento degli utili distribuiti da società collegate ai sensi dell'articolo 2359 del cod. civ. non residenti nel territorio dello Stato;
95 per cento degli utili distribuiti da società "figlie" residenti in paesi della UE
reddito esente ai fini IRPEG.

Detti importi vanno indicati nel rigo RA60.

Se tra due termini posti a raffronto il primo risulta superiore al secondo, l'adeguamento al reddito imponibile minimo può essere operato integrando il reddito imponibile di rigo RG6 del quadro RG di un importo pari alla differenza dei due predetti termini

Si abbia ad esempio:

rigo RG6	100
rigo RA60	50
totale	150
rigo RA59	160
differenza	10

Il **rigo RG6** va aumentato della suddetta differenza, anche operando mediante la riduzione delle perdite.

R5 - QUADRO RB - PROSPETTI VARI

5.1 Generalità

Il presente quadro si compone dei seguenti prospetti
"Dati relativi all'attività"
"Dati di bilancio",
"Composizione del capitale sociale"
"Perdite di impresa non compensate"
"Conferimenti agevolati"
"Crediti"
"Prospetto dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri **e degli studi di settore";**
'Agevolazioni territoriali e settoriali"
'Sopravvenienza relativa ai beni oggetto di investimenti agevolati"
"Dividendi di cui all'art. 96 bis del Tuir"
"Patrimonio sociale"

In caso di esercizio di più attività, per le quali è stata tenuta la contabilità separata relativamente ai dati relativi all'applicazione dei parametri, va compilato un quadro RB (numerato progressivamente) per ogni attività esercitata e nel **rigo RB1** di ciascun modello va descritta l'attività esercitata e indicato il relativo codice.
I prospetti del quadro RB relativo all'attività prevalente devono contenere dati **riguardanti** l'intera attività esercitata, ad eccezione del prospetto dei dati rilevanti ai fini dei parametri in cui vanno indicati dati riferibili alla sola attività prevalente. Nei quadri RB relativi a ciascuna

attività non prevalente, vanno invece compilati solo i prospetti dei dati rilevanti ai fini dei parametri concernenti ciascuna attività non prevalente.
I soggetti nei confronti dei quali si applicano gli studi di settore, in caso di esercizio di più attività contraddistinte da codici di attività compresi nel medesimo studio di settore approvato, devono compilare un Prospetto dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore contenente i dati relativi all'intera attività commerciale esercitata.
Analoghe modalità di compilazione vanno seguite dai soggetti esercenti più attività contraddistinte da codici di attività non rientranti nel medesimo studio di settore, qualora i ricavi relativi alle attività non prevalenti non superino il 20 per cento dei ricavi complessi
In caso di esercizio di un'attività svolta mediante più punti di produzione o di vendita per i quali è stata tenuta contabilità separata relativamente ai dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore, vanno compilati tanti Prospetti dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore contenuti nel presente quadro quanti sono punti di produzione o di vendita, compilando ai fini dell'eventuale adeguamento effettuato per gli studi di settore l'apposito campo.

Dati relativi all'attività

Nel **rigo RB1**, campi 1 e 2, vanno indicati:
- la descrizione dell'attività esercitata, individuata in conformità alla classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992;
- il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile in base alla predetta classificazione delle attività economiche, consultabile presso gli uffici finanziari.

In caso di esercizio di più attività per le quali non è stata tenuta contabilità separata, dati relativi *vanno riferiti alla attività prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi conseguiti*
I predetti dati vanno indicati solo se variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione.
Se nel periodo d'imposta precedente non è stata presentata la dichiarazione, tale rigo va integralmente compilato.
Ovviamente il contribuente può indicare anche i dati non variati se questa modalità di compilazione risulta più agevole.
Il **rigo RB1**, campo 3, va compilato esclusivamente dai soggetti esercenti un'attività mediante l'utilizzo di più punti di produzione o di vendita nei confronti dei quali si applicano gli studi di settore, indicando il medesimo numero progressivo riportato nei modelli contenenti i dati extracontabili rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.
Nel **rigo RB2** va indicato:
- **campo 1**, barrando l'apposita casella, se trattasi di nuove iniziative produttive intraprese da meno di cinque periodi di imposta. Gli anni vanno computati considerando soltanto i periodi d'imposta maturati anteriormente all'inizio del periodo d'imposta 1998, assumendo come anno intero anche quello nel corso del quale è iniziata l'attività. La casella non va barrata se le attività intraprese erano già esistenti o in caso di subentro nelle stesse in conseguenza, ad esempio, di cessioni, conferimenti, fusioni e affitto d'azienda;
- **campo 2**, la quota percentuale dell'ammontare dei ricavi, conseguiti in relazione ad attività di sola lavorazione, senza alcun utilizzo di materiali o impiegando materiali forniti dai committenti;
- **campo 3**:
  - per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici e per rivenditori di carburante, i ricavi al netto del prezzo corrisposto al fornitore di detti beni;
  - per i rivenditori di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, gli aggi spettanti

Prospetto dei dati di bilancio

Il prospetto deve essere compilato **soltanto** dai soggetti tenuti alla redazione del bilancio secondo lo schema previsto dal decreto legislativo 9 aprile 1991 n. 127
Gli ammontari da indicare nei righi devono essere desunti dagli schemi di stato patrimoniale e di conto economico redatti secondo i criteri indicati negli articoli 2424 e seguenti del cod. civ. con l'avvertenza che alcune voci vanno esposte nel prospetto secondo le diverse aggregazioni richieste.
Quanto alle voci dello stato patrimoniale deve essere indicato l'importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente. In caso di non comparabilità, le voci relative all'esercizio precedente devono essere adattate.
Si precisa che nella sezione "Altri dati" vanno indicati sia gli ammortamenti anticipati effettuati nell'esercizio secondo i criteri di cui all'art. 67 comma 3, del Tuir sia l'ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze attive conseguite nell'esercizio, ad esclusione di quelle di cui all'art. 55, comma 3, lett b), del Tuir.

Composizione del capitale sociale

Il presente prospetto va compilato per indicare la composizione del capitale sociale (o fondo di dotazione o patrimoniale) che risulta nel bilancio dell'esercizio precedente e nel bilancio dell'esercizio cui si riferisce la presente dichiarazione.

In particolare:
- **nel rigo RB42 va indicato l'ammontare del capitale sociale (o fondo di dotazione o patrimoniale) sottoscritto dai soci o partecipanti, ancorché non versato;**
- **nel rigo RB43 va indicato l'ammontare complessivo delle riserve o fondi di rivalutazione;**
- **nel rigo RB44 va indicato l'ammontare complessivo delle riserve di cui all'art. 44, comma 1, del Tuir;**
- **nel rigo RB45 l'ammontare complessivo delle riserve di utili, ivi comprese quelle in sospensione d'imposta.**

5.5 Prospetto delle perdite

Nei righi da RB46 a RB51 vanno indicate, secondo il periodo d'imposta di formazione, a partire da quello più recente, le perdite fiscali computabili in diminuzione dal reddito complessivo dei cinque periodi d'imposta successivi a quello di formazione, che residuano, dopo la compensazione effettuata nel **rigo RG5** del quadro RG.
Nel rigo RB52 vanno indicate le perdite fiscali riportabili senza limite di tempo **ai sensi dell'art. 102, comma 1-bis, del Tuir.**

5.6 Prospetto dei conferimenti agevolati

Questo prospetto interessa le imprese che hanno operato conferimenti agevolati ai sensi dell'art. 34 della legge 2 dicembre 1975, n. 576 (prorogato dall'art. 10 della legge 16 dicembre 1977 n. 904) ovvero ai sensi della legge 30 luglio 1990, n. 218, tenendo conto delle seguenti istruzioni:
- nel **rigo RB53** va indicato in **colonna 1** il codice fiscale e in **colonna 2**, la denominazione della società conferitaria;
- nel **rigo RB54** va indicato il valore riferibile alla quota posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente, che risulta dalla somma algebrica delle attività e passività conferite ai sensi di una delle predette leggi, assunte nei valori ad esse fiscalmente attribuiti alla data del conferimento, eventualmente aumentato dell'importo del fondo, in cui è stata accantonata la plusvalenza agevolata (in regime di sospensione d'imposta), acquisito a tassazione in precedenti esercizi;
- nel **rigo RB55** va indicato il valore riferibile alla partecipazione posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente che risulta in bilancio a tale data;
- nel **rigo RB56** va indicato l'importo della plusvalenza realizzata nel corso dell'esercizio.

In ordine alla evidenziazione dei realizzi si fa rinvio alle istruzioni contenute nella circolare n. 9 del 21 marzo 1980 ove sono state trattate le ipotesi che danno luogo a realizzo della plusvalenza in sospensione d'imposta.
A titolo esemplificativo, si rammenta che costituiscono realizzo:
- la vendita e la distribuzione delle azioni o quote ricevute a seguito del conferimento;
- la destinazione delle azioni o quote ricevute da parte della società o ente a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- la distribuzione ai soci o ai partecipanti dei fondi che sono stati eventualmente iscritti in bilancio per effetto del conferimento.

Nel caso in cui l'operazione di conferimento riguardi più complessi aziendali apportati a società diverse, si deve provvedere alla compilazione e conservazione di un apposito prospetto riportando nei righi da RB54 a RB56 i dati riepilogativi mentre il rigo RB53 non deve essere compilato.

5.7 Prospetto dei crediti

In dipendenza del diverso trattamento fiscale delle svalutazioni dei crediti previsto dall'art. 71 del Tuir a seconda dei soggetti che operano le svalutazioni, il prospetto dei crediti è suddiviso in due riquadri: il primo riservato agli enti creditizi e finanziari e il secondo riservato agli altri soggetti. (vedere in **Appendice** la voce "Svalutazione e perdite su crediti").
Si fa presente che, per effetto dell'art. 16, comma 9, del D.Lgs. 26 maggio 1997, n. 173, alle svalutazioni dei crediti nei confronti degli assicurati effettuate dalle imprese di assicurazione a decorrere dall'esercizio 1998 si applicano le disposizioni previste dall'art. 71, commi 3 e 5, del Tuir per gli enti creditizi e finanziari (vedere la voce "Svalutazione e perdite su crediti (per le imprese di assicurazione) nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa"). Pertanto, il primo riquadro va compilato anche da tali imprese.

Enti creditizi e finanziari e imprese di assicurazione

La **Sezione I** del riquadro è riservata agli enti creditizi e finanziari per l'indicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione delle disposizioni di carattere transitorio dettate dal comma 108 dell'art. 3 della legge n. 549 del 1995.
Nel **rigo RB59, colonna 1**, va indicato l'ammontare delle perdite su crediti imputate al conto economico dell'esercizio relative ai crediti indicati nel **rigo RB57, colonna 1,** e, nella **colonna 2**, quello delle perdite computate con riferimento al valore fiscale (indicato al **rigo RB57, colonna 2**), per la parte che eccede l'importo imputato al conto economico dell'esercizio; tali perdite sono comprensive di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni dell'art. 66, comma 3.
Nel **rigo RB60, colonna 2**, va indicata la differenza degli importi dei righi RB58 e RB59 Se tale differenza è negativa, la stessa è deducibile tra le altre variazioni in diminuzione e nel rigo va indicato zero.

Nella **Sezione II** del riquadro vanno indicati i dati relativi alle svalutazioni rilevanti ai fini dell'applicazione della normativa a regime.
Nel **rigo RB61, colonna 1**, va indicato l'importo di tutti i crediti iscritti nel bilancio del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.
Nel **rigo RB62, colonna 1**, va indicato l'ammontare delle svalutazioni dirette (comprese quelle forfettarie effettuate ai sensi dell'art. 20, comma 5, del D.Lgs. n. 87 del 1992 **e dell'art. 16, comma 9, del D.Lgs. n. 173 del 1997**) diminuite delle rivalutazioni iscritte in bilancio. **Per le imprese di assicurazione si considerano già dedotte le svalutazioni corrispondenti al fondo rischi su crediti eventualmente dedotto in base alla normativa precedente e non utilizzato per la copertura delle perdite su crediti dell'esercizio 1998.** In **colonna 2** va indicato l'ammontare delle svalutazioni stesse fiscalmente deducibili nell'esercizio, pari allo 0,50 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio al lordo delle svalutazioni e al netto delle rivalutazioni, assunto:
- al netto dei risconti passivi e al lordo dei ratei attivi calcolati sui crediti stessi;
- al netto delle perdite dedotte sui medesimi crediti nel periodo di imposta e in quelli precedenti, ai sensi dell'art 66;
- al lordo dei crediti impliciti nei contratti di locazione finanziaria;
- al lordo della contropartita contabile delle rivalutazioni delle operazioni "fuori bilancio" iscritta nell'attivo in applicazione dei criteri previsti dall'art. 103-bis.

La differenza fra gli importi di colonna 1 e di colonna 2 del rigo RB62, da indicare nel **rigo RB63**, è ammessa in deduzione in sette quote costanti a decorrere dall'esercizio successivo.
Nel **rigo RB64** va indicato, in **colonna 1**, l'importo degli accantonamenti agli appositi fondi di copertura per rischi su crediti imputati al conto economico dell'esercizio e, in **colonna 2,** quello fiscalmente dedotto.
Nel **rigo RB65** va indicato, in **colonna 1**, l'importo complessivo del fondo per rischi su crediti risultante in bilancio e, in **colonna 2**, quello fiscalmente dedotto. Si fa presente che quest'ultimo importo non può eccedere il limite del 5 per cento del valore dei crediti indicati nel rigo RB61, colonna 1
Le **colonne 3** e **4** dei predetti righi vanno utilizzate per indicare dati richiesti per l'applicazione della normativa a regime relativamente ai crediti per interessi di mora, tenendo conto delle precisazioni che seguono.
Nel **rigo RB58** va indicato, in **colonna 3,** l'ammontare complessivo degli accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio al termine dell'esercizio precedente e, in **colonna 4**, la parte di tale importo che è stata dedotta.
Nel **rigo RB59** vanno indicate, in **colonna 3**, le perdite su crediti per interessi di mora dell'esercizio computate con riferimento al valore di bilancio e, in **colonna 4**, quelle deducibili ai sensi dell'art. 66, comma 3, computate con riferimento al valore di bilancio dei crediti stessi, aumentato delle svalutazioni non dedotte.
Nel **rigo RB60** va indicata, in **colonna 4,** la differenza tra l'importo di rigo RB58 e quello di rigo RB59. Se detta differenza è negativa, nel rigo va indicato zero.
Nel **rigo RB61** va indicato, in **colonna 3**, il valore dei crediti per interessi di mora indicato in bilancio e, in **colonna 4**, il valore nominale dei crediti stessi diminuito delle svalutazioni fiscalmente dedotte.
Nel **rigo RB62** va indicato, in **colonna 3**, l'importo delle svalutazioni dei crediti per interessi di mora dell'esercizio e, in **colonna 4**, quello fiscalmente dedotto.
Nel **rigo RB64** va indicato, in **colonna 3**, l'ammontare degli accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio e, in **colonna 4**, quello fiscalmente dedotto.

Si ricorda che la somma degli importi di colonna 4 dei righi RB62 e RB64 non può eccedere l'ammontare dei crediti per interessi di mora maturati nell'esercizio.
Nel **rigo RB65** va indicato, in **colonna 3**, l'ammontare complessivo del fondo di copertura per rischi su crediti per interessi di mora risultanti in bilancio e, in **colonna 4**, quello fiscalmente dedotto.

Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione

Per tali soggetti il parametro da assumere, in base all'art. 71, comma 1 per il computo del limite delle svalutazioni fiscalmente deducibili, che comprende anche gli eventuali accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti effettuati in conformità a disposizioni di legge, è il valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, ancorché lo schema di bilancio introdotto dal decreto legislativo n. 127 del 1991 preveda che i crediti devono essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione.
Pertanto nel prospetto occorre indicare gli elementi richiesti, che consentono di esporre le svalutazioni e gli accantonamenti operati in bilancio e la loro parte deducibile.
Nel **rigo RB66**, va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e quello complessivo degli accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio al termine dell'esercizio precedente e, in **colonna 2**, la parte di tale importo che è stata dedotta (rigo **RB66**, colonne 1 e 2, del prospetto dei crediti del Mod. **760/RB/98**).
Nel **rigo RB67** vanno indicate, in **colonna 1** le perdite su crediti dell'esercizio computate con riferimento al valore di bilancio e, in **colonna 2**, quelle deducibili ai sensi dell'art. 66, comma 3, computate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi; tali perdite sono comprensive di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del medesimo art. 66.
Nel **rigo RB68** va indicata, in **colonna 2**, la differenza degli importi dei righi RB66 e RB67 Se detta differenza è negativa, nel rigo va indicato zero.
Nel **rigo RB69** va indicato, in **colonna 1**, l'importo delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti agli appositi fondi di copertura per rischi su crediti imputati al conto economico dell'esercizio e, in **colonnu 2**, quello fiscalmente dedotto. A tal fine l'importo delle svalutazioni e degli accantonamenti imputati a conto economico va assunto al netto delle rivalutazioni dei crediti iscritti in bilancio. Si fa presente che l'importo di colonna 2 di rigo RB69 non può eccedere il limite dello 0,50 per cento del valore dei crediti indicati nel rigo RB71 della medesima colonna.
Nel **rigo RB70** va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio e, in **colonna 2**, la parte di detto importo fiscalmente dedotta.
Si fa presente che l'importo di rigo RB70, colonna 2, non può eccedere il limite del 5 per cento dei crediti risultanti in bilancio, indicati nel rigo RB71 della medesima colonna, e che detto importo non può essere superiore a quello di colonna 1 dello stesso rigo RB70.
Nel **rigo RB71** va indicato, in **colonna 1**, il valore dei crediti iscritti in bilancio e, in **colonna 2**, il valore nominale o di acquisizione dei crediti per i quali è ammessa, ai sensi del comma 1 dell'art. 71 la deducibilità delle svalutazioni e degli accantonamenti per rischi su crediti.
I medesimi criteri per raccordare, nelle colonne 3 e 4, i dati fiscali a quelli di bilancio valgono anche per i crediti per interessi di mora.

5.8

Prospetto dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri e degli studi di settore

Nel presente prospetto devono essere indicati i dati necessari per l'applicazione dei parametri, di cui al D.P.C.M. 29 gennaio 1996, come modificato dal D.P.C.M. 27 marzo 1997 per effetto delle disposizioni contenute nell'art. 3, comma 125, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 **ovvero degli studi di settore di cui all'art. 62-bis del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427. Al riguardo, si ricorda che gli studi di settore sono stati approvati esclusivamente per talune attività d'impresa (vedere in Appendice l'elenco degli studi approvati).**
I soggetti nei confronti dei quali non si applicano gli studi di settore in quanto operano condizioni di inapplicabilità degli studi stessi ovvero cause di esclusione previste dalla legge devono compilare l'apposita casella indicando i seguenti codici:

1 produzione o vendita in luoghi diversi;
2 esercizio di più attività;

3 società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate;
4 società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
5 periodo di non normale svolgimento dell'attività.

La condizione di inapplicabilità di cui al **codice 1** si verifica nel caso di imprese che hanno più punti di produzione ovvero più punti di vendita (diversi, quindi, ad esempio, dai depositi, magazzini, ecc.), e che non hanno tenuto la contabilità separata, ad esclusione delle ipotesi in cui sono esercitate attività comprese negli studi di settore SM03A, SM03B, SM03C SM03D, SG39U, SG50U, SG61A, SG61B, SG61C SG61D, SG68U e SG70U (vedere in **Appendice** l'elenco degli studi di settore approvati).
La condizione di inapplicabilità di cui al **codice 2** si verifica nel caso di imprese che esercitano due o più attività, non rientranti nel medesimo studio di settore, qualora l'importo complessivo *dei ricavi dichiarati relativi alle attività non prevalenti superi il* 20 *per cento dell'ammontare* totale dei ricavi dichiarati.
La causa di esclusione di cui al **codice 5** si verifica qualora l'azienda si trovi in un periodo di non normale svolgimento dell'attività. Al riguardo, si precisa che per periodo di non normale svolgimento dell'attività si intende:
a) il periodo da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria, ovvero l'inizio della procedura di liquidazione coatta amministrativa o fallimentare. Si precisa che il periodo che precede quello in cui ha avuto inizio la liquidazione è considerato di cessazione dell'attività;
b) periodi nei quali la società non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale, ad esempio perché:
- la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo di imposta, per cause non dipendenti dalla volontà del contribuente;
- non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività, a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste;
- viene svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento di altra attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;

c) il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto l'anno a causa della ristrutturazione dei locali In questa ipotesi è però necessario che la ristrutturazione riguardi tutti locali in cui viene esercitata l'attività;
d) il periodo in cui la società ha affittato l'unica azienda;
e) il periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura.

Ai fini della compilazione dei righi rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, i soggetti interessati da tali studi devono tenere anche presente le eventuali precisazioni contenute nei decreti di approvazione dei modelli mediante quali saranno comunicati all'amministrazione finanziaria i dati extra-contabili rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore (per ulteriori approfondimenti si rinvia al paragrafo "Studi di settore" nella voce Novità della disciplina del reddito d'impresa).
Nel **rigo RB72** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 53 del Tuir, cioè dei corrispettivi di cessioni di beni e delle prestazione di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.
Non si deve tenere conto, pertanto:
- dei ricavi derivanti dalla cessione di azioni o quote di partecipazione in società ed enti indicati alle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'articolo 87 del Tuir. comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, anche se non rientrano tra beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- delle indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi

Non vanno, altresì, presi in considerazione gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, compresi i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte.

Nell'apposito spazio all'interno del rigo il contribuente ha facoltà di indicare l'ammontare di detti ricavi per quali è stata emessa fattura, anche in sospensione d'imposta.

Nel **rigo RB73** va indicato l'ammontare degli altri proventi considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lettere a), b) e c) del comma 1 dell'art. 53 del Tuir, evidenziando nell'apposito spazio quelli di cui alla lettera d) del comma 1 del menzionato art 53 (indennità conseguite a titolo di risarcimento anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi).

Nel **rigo RB74** va indicato il valore delle rimanenze finali relative a:

1) materie prime e sussidiarie, semilavorati, prodotti finiti e merci (art. 59, comma 1, del Tuir);
2) prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art 59, comma 5, del Tuir).

Nell'apposito spazio il contribuente ha facoltà di indicare il valore delle sole rimanenze finali relative a prodotti finiti.

Nel **rigo RB75** va indicato il valore delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 60 del Tuir) evidenziando nell'apposito spazio il valore delle rimanenze in esame valutate ai sensi dell'art 60, comma 5, dello stesso Tuir.

Nel **rigo RB76** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio 1998 relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, prodotti finiti e merci nonché ai prodotti in corso di lavorazione e ai servizi non di durata ultrannuale. Nell'apposito spazio il contribuente ha facoltà di indicare le esistenze iniziali relative a prodotti finiti.
Nel **rigo RB77** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio 1998 relative a opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, evidenziando nell'apposito spazio il valore delle esistenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5, del Tuir.

Nel **rigo RB78** va indicato il costo per l'acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, incluse le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa.

Nel **rigo RB79** vanno indicati i costi relativi all'acquisto di beni e servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi che originano dall'attività di impresa esercitata.
Non vanno considerati tra i costi presi in considerazione ai fini della compilazione del rigo in esame quelli di tipo gestionale che riguardano il complessivo svolgimento dell'attività, quali, ad esempio, quelli relativi alle tasse di concessione governativa, alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani e, in genere, alle imposte e tasse non direttamente correlate alla produzione dei ricavi.
Per attività di produzione di servizi devono intendersi quelle aventi per contenuto prestazioni di fare ancorché, per la loro esecuzione, siano impiegati beni, materie prime o materiali di consumo.
A titolo esemplificativo, in questo rigo vanno incluse: le spese per i carburanti e i lubrificanti sostenute dalle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi, dagli agenti e rappresentanti di commercio e dai titolari di licenza per l'esercizio taxi; le spese per l'appalto di trasporti commissionati a terzi dalle imprese di autotrasporto; i costi sostenuti per l'acquisto di materiale elettrico dagli installatori di impianti elettrici; i diritti pagati alla SIAE dai gestori delle sale da ballo; i costi sostenuti per il pagamento delle scommesse e per il prelievo UNIRE dalle agenzie ippiche; le spese per pedaggi autostradali sostenute dalle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi. Devono essere incluse nel rigo in oggetto anche le spese sostenute per prestazioni di terzi ai quali viene appaltata in tutto o in parte la produzione del servizio.
Le spese per consumi di energia vanno, di regola, computate nella determinazione del valore da indicare al **rigo RB86** "Spese per acquisti di servizi". Tuttavia, qualora in contabilità le spese sostenute per il consumo di energia direttamente utilizzata nel processo produttivo siano state rilevate separatamente da quelle sostenute per l'energia non direttamente utilizzata nell'attività produttiva, le prime possono essere collocate all'interno del rigo in esame. A titolo esemplificativo, nel caso in cui un'impresa utilizzi energia elettrica per "usi industriali" ed energia elettrica per "usi civili" e contabilizzi separatamente le menzionate spese, può inserire il costo per l'energia ad uso industriale tra le spese da indicare nel rigo in oggetto.

Nel **rigo RB80** va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro e, in particolare:
1. le spese per prestazioni di lavoro, incluse quelle sostenute per i contributi e per i premi INAIL, rese da lavoratori dipendenti a tempo pieno e a tempo parziale e dagli apprendisti

che abbiano prestato l'attività per l'intero anno o per parte di esso comprensive degli stipendi, salari e altri compensi in denaro o in natura, delle quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nell'anno, nonché delle partecipazioni agli utili, ad eccezione delle somme corrisposte ai lavoratori che hanno cessato l'attività eventualmente dedotte in base al criterio di cassa;

2. le spese per altre prestazioni di lavoro, diverse da quelle di lavoro dipendente (cioè quelle sostenute per lavoratori autonomi, collaboratori coordinati e continuativi, ecc.), direttamente afferenti all'attività esercitata dal contribuente, comprensive delle quote di indennità di fine rapporto dei collaboratori coordinati e continuativi maturate nel periodo di imposta ad eccezione delle somme corrisposte ai lavoratori che hanno cessato l'attività eventualmente dedotte in base al criterio di cassa.

Si precisa, altresì, che vanno considerati nel computo delle spese per prestazioni di lavoro di cui ai punti precedenti anche i costi sostenuti per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nel rispetto dei limiti stabiliti dall'art. 62, comma 1-ter, del Tuir.
In relazione ai criteri da adottare per la determinazione del valore da inserire nel rigo in esame si rileva, inoltre, che per prestazioni di lavoro direttamente afferenti all'attività svolta dal contribuente si devono intendere quelle rese dai prestatori al di fuori dell'esercizio di un'attività commerciale, a condizione che abbiano una diretta correlazione con l'attività svolta dal contribuente stesso e, quindi, una diretta influenza sulla capacità di produrre ricavi. Al riguardo si precisa che si considerano spese direttamente afferenti all'attività esercitata, ad esempio, quelle sostenute: da una impresa edile per un progetto di ristrutturazione realizzato da un architetto; da un laboratorio di analisi per le prestazioni rese da un medico che effettua i prelievi; da un fabbricante di mobili per un progetto realizzato da un designer.
Non possono, invece, essere considerate spese direttamente afferenti all'attività quelle sostenute, ad esempio, per le prestazioni di un legale che ha assistito il contribuente per un procedimento giudiziario, nè quelle sostenute per prestazioni rese nell' esercizio di una attività d'impresa (pertanto non vanno considerate nel rigo in oggetto, ad esempio, le provvigioni corrisposte dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio). Si fa presente, infine, che non vanno computate nel valore da inserire nel rigo in esame le spese indicate al **rigo RB86** "Spese per acquisti di servizi" quali, ad esempio, quelle corrisposte ai professionisti per la tenuta della contabilità.

Nel **rigo RB81** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione che apportano prevalentemente lavoro. Con riferimento al requisito della prevalenza, si precisa che, non è possibile, in concreto, più di una partecipazione prevalente agli utili con riferimento alla medesima persona. Nell'apposito spazio del rigo RB81 deve essere indicato il numero complessivo dei mesi in cui gli associati che prestano prevalentemente lavoro hanno svolto l'attività nell'ambito dell'impresa. Nel caso di più associati deve essere indicata la somma dei mesi in cui ciascun associato ha svolto l'attività nell'impresa: ad esempio in presenza di due associati, di cui uno ha prestato prevalentemente lavoro nell'ambito dell'impresa per l'intero anno e l'altro soltanto per due mesi, dovrà essere indicato il numero 14.

Nel **rigo RB82** va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, determinate ai sensi degli art. 67 e 68 del Tuir. ad eccezione di quelle relative ad ammortamenti anticipati ed accelerati, nonché le spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore ad 1 milione di lire. Negli appositi spazi va indicata la quota di ammortamento relativa al valore di avviamento e agli immobili.

Nel **rigo RB83** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento anticipato.

Nel **rigo RB84** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento accelerato ai sensi dell'art. 67 comma 3, primo periodo, del Tuir.

Nel **rigo RB85** vanno indicati i canoni di locazione finanziaria relativi a beni strumentali esclusi gli immobili, riportando nell'apposito spazio l'ammontare degli oneri finanziari
I contribuenti che non sono a conoscenza dell'ammontare degli oneri finanziari gravanti sui canoni di locazione finanziaria, per esigenze di semplificazione, in luogo dei medesimi possono indicare un ammontare pari alla differenza tra i canoni di competenza del periodo di imposta e l'importo risultante dal seguente calcolo: costo sostenuto dalla società concedente (preso in considerazione ai fini della determinazione del "valore dei beni strumentali" da indicare al **rigo RB87, colonna 1**) diviso il numero dei giorni di durata del contratto di locazione

finanziaria e moltiplicato per il numero dei giorni del periodo d'imposta compresi nel periodo *di durata del contratto di leasing.*

Nel **rigo RB86** vanno indicate le spese sostenute per l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione; la tenuta della contabilità; il trasporto dei beni connesso all'acquisto o alla vendita; premi di assicurazione relativi alla attività; i servizi telefonici, compresi quelli accessori; i consumi di energia; i carburanti, lubrificanti e simili destinati all'autotrazione.
Con riferimento a tale elencazione di spese, da ritenersi tassativa, si precisa che:
- le spese per l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione non includono le spese di pubblicità, le spese per imposte e tasse, nonché le spese per l'acquisto di beni, quali quelli di cancelleria. Rientrano, invece, in tali spese, ad esempio, le provvigioni attribuite dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio e quelle attribuite dagli agenti di assicurazione ai propri sub-agenti e i compensi agli amministratori;
- le spese di tenuta della contabilità includono quelle per la tenuta dei libri paga e per la compilazione delle dichiarazioni fiscali; non comprendono, invece, quelle sostenute, ad esempio, per l'assistenza in sede contenziosa;
- le spese per il trasporto dei beni vanno considerate tra le spese in oggetto solo se le stesse non sono state comprese nel costo degli stessi beni quali oneri accessori;
- non si tiene conto dei premi riguardanti le assicurazioni obbligatorie per legge, ancorché l'obbligatorietà sia correlata all'esercizio dell'attività d'impresa (quali, ad esempio, i premi riguardanti l'assicurazione delle autovetture, comprendendo tra gli stessi, ai fini di semplificazione, oltre alla RCA, anche quelli per furto e incendio, e i premi Inail relativi ai soci);
- tra i consumi di energia vanno ricomprese le spese sostenute nel periodo d'imposta per qualsiasi tipo di fonte energetica (energia elettrica, metano, gasolio, ecc) utilizzata per consentire lo svolgimento del processo produttivo, con esclusione delle spese per il riscaldamento dei locali. Rientrano tra i consumi in esame anche quelli relativi al gasolio utilizzato per i natanti delle imprese esercenti l'attività di pesca;
- i costi relativi a carburanti e simili includono tutto ciò che serve per la trazione degli automezzi (benzina, gasolio, metano, gas liquido, ecc.).

Si precisa, a titolo esemplificativo, che non rientrano tra le spese in oggetto quelle di rappresentanza, di custodia, di manutenzione e riparazione e per viaggi e trasferte.

Nel **rigo RB87, colonna 1**, va indicato il valore dei beni strumentali ottenuto sommando:
a) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali, escluso l'avviamento, ammortizzabili ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, da indicare nel registro dei beni ammortizzabili, al lordo degli ammortamenti e tenendo conto delle eventuali rivalutazioni a norma di legge;
b) il costo di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria, al netto dell'imposta sul valore aggiunto. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto, anche successivamente all'esercizio dell'opzione di acquisto;
c) il valore normale al momento dell'immissione nell'attività per i beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria. In caso di affitto o usufrutto d'azienda, va considerato il valore attribuito ai beni strumentali nell'atto di affitto o di costituzione in usufrutto o, in mancanza, il loro valore normale determinato con riferimento al momento di stipula dell'atto.

Nella determinazione del "Valore dei beni strumentali"
- non si tiene conto degli immobili, incluse le costruzioni leggere aventi il requisito della stabilità;
- va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire, ancorché gli stessi beni non siano stati rilevati nel registro dei beni ammortizzabili. Si ricorda che, per effetto dell'art. 2, comma 1 del D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695, le annotazioni da effettuare nel registro dei beni ammortizzabili possono essere eseguite anche nel libro degli inventari;
- il valore dei beni posseduti per una parte dell'anno deve essere ragguagliato ai giorni di possesso rispetto all'anno, considerando quest'ultimo pari a 365.

Nell'ipotesi di imposta sul valore aggiunto totalmente indetraibile per effetto dell'opzione per la dispensa degli adempimenti prevista per le operazioni esenti dell'articolo 36-bis del D.P.R. n. 633 del 1972 e in quella di pro-rata di detraibilità inesistente determinato applicando i criteri di cui all'articolo 19-bis dello stesso D.P.R. n. 633 del 1972, l'imposta sul valore aggiunto relative alle singole operazioni di acquisto costituisce una componente del costo del bene cui afferisce. Con riferimento, invece, alle ipotesi del pro-rata di detraibilità

dell'imposta sul valore aggiunto rilevante (cioè con valore positivo), tale onere non rileva ai fini della determinazione della voce in esame.
Si fa presente, inoltre, che per le autovetture, le autocaravan, i ciclomotori e i motocicli utilizzati nell'esercizio dell'impresa si assume il costo fiscalmente rilevante di cui all'art. 121-bis del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori).
Per i beni strumentali acquisiti nei periodi 1994 e 1995 valori di cui alle lettere a) e b) sono ridotti, rispettivamente, del 10 e del 20 per cento. La riduzione è attribuita a tutti gli esercenti attività di impresa e, quindi, anche a coloro che di fatto non hanno fruito della agevolazione prevista dall'art. 3 del decreto-legge n. 357/1994 convertito dalla Legge 8 agosto 1994, n. 489
Nella **colonna 2**, va indicato il valore dei beni strumentali riferibile a macchine di ufficio elettromeccaniche ed elettroniche compresi i computers ed i sistemi telefonici elettronici acquistati anteriormente al 1° gennaio 1994. Ai fini della determinazione di tale valore occorre fare riferimento alle disposizioni di cui all'art. 4, comma 3, del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, senza tenere conto della riduzione di cui all'art. 2, comma 1 del D.P.C.M. 27 marzo 1997
Nella **colonna 3**, va indicato il valore complessivo degli autoveicoli utilizzati dai soggetti che svolgono le attività indicate alle lettere da a) ad f) dell'elenco di seguito riportato ovvero il valore dei beni strumentali appartenenti ad una medesima categoria omogenea di cui all'art. 16 del DPR n. 600 del 1973, senza tenere conto dell'anno di acquisizione, utilizzati dai soggetti che svolgono le attività e i servizi indicati alle lettere g) e h) dello stesso elenco:
a) intermediari di commercio (da codice 51 11.0 a codice 51 19.0);
b) altri trasporti terrestri, regolari, di passeggeri (codice 60.21.0);
c) trasporto con taxi (codice 60.22.0);
d) altri trasporti su strada, non regolari, di passeggeri (codice 60.23.0);
e) altri trasporti terrestri di passeggeri (codice 60.24.0);
f) trasporto di merci su strada (codice 60.25.0);
g) attività delle lavanderie per alberghi, ristoranti, enti e comunità (codice 93.01 1);
h) servizi di lavanderie a secco, tintorie (codice 93.01 2).
Ai fini della determinazione di tale valore occorre fare riferimento alle disposizioni di cui all'art. 4, comma 3, del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, senza tenere conto della riduzione di cui all'art 2 comma 1 del D.P.C.M. 27 marzo 1997· il valore non va indicato se la riduzione non spetta.

5.9 Attività secondarie

Nel caso in cui vengano esercitate anche altre attività d'impresa, diverse da quella prevalente, indicarne nel **rigo RB88** i codici di attività e, in percentuale, l'incidenza dei ricavi conseguiti in riferimento a ciascuna attività secondaria rispetto ai ricavi complessivi derivanti da tutte le attività d'impresa svolte dal contribuente. È possibile indicare sino a tre attività secondarie. In presenza di un maggior numero di attività, indicare le tre più significative in termini di ricavi conseguiti

5.10 Prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali

In questo prospetto non vanno indicati i dati riguardanti le esenzioni relative ai redditi dei terreni e dei fabbricati.
Nella **colonna 1** le società o enti che richiedono l'agevolazione o che l'hanno già richiesta devono indicare la disposizione legislativa che la prevede, apponendo nella apposita casella il codice individuato nella **tabella E)**.
Le società o enti che hanno più attività agevolate devono indicare per ciascuna di esse le disposizioni agevolative anche nell'ipotesi in cui si tratti delle medesime disposizioni.
Nella **colonna 2** deve essere indicato lo stato dell'agevolazione, utilizzando i codici di cui alla **tabella F)** a seconda che l'agevolazione sia richiesta nella presente dichiarazione per la prima volta, che sia stata già richiesta nella dichiarazione relativa a precedenti periodi, che sia stata già richiesta con apposita istanza, che sia stata riconosciuta con provvedimento dell'Ufficio, che sia stata negata con provvedimento in contestazione.
Nella **colonna 3** va indicato l'anno a decorrere dal quale opera l'agevolazione.
Nella **colonna 4** va indicato l'anno in cui è stata richiesta l'agevolazione. I contribuenti che richiedono l'agevolazione per la prima volta nella presente dichiarazione indicheranno l'anno **1999**.
Nella **colonna 5** va indicata la provincia (sigla) nel cui territorio viene prodotto il reddito agevolato.
Nella **colonna 6** va indicato l'ammontare del reddito agevolato.

Se la richiesta dell'agevolazione è fatta per la prima volta nella dichiarazione dei redditi, è opportuno che sia informato il competente Ufficio delle imposte, ovvero l'ufficio delle entrate ove attivato, al quale (e non al Centro di Servizio cui è stata inviata la dichiarazione dei redditi contenente la richiesta dell'agevolazione) deve essere inviata, con plico separato, a mezzo raccomandata A.R. la documentazione di rito.
Ai fini dell'applicazione del DPCM 29 luglio 1993, concernente "Modalità di concessione delle agevolazioni contributive e fiscali alle piccole e medie imprese della Valtellina" in sede di richiesta delle agevolazioni, devono essere indicate le agevolazioni di diversa natura eventualmente già richieste o ottenute, assicurando il rispetto dei limiti d'importo di cui all'art. 3, comma 1, del DPCM medesimo. Per ulteriori chiarimenti vedere la circolare n 88/E del 14 giugno 1994.

Tabella E) · Tipo di agevolazione

Codice	Leggi agevolative
Mezzogiorno	(T.U. 6 marzo 1978, n 218 e legge 1° marzo 1986, n. 64; DL 11 luglio 1988, n. 258, conv. in legge 5 agosto 1988, n. 337, art. 18, DL 23 giugno 1995, n. 244, conv. in legge 8 agosto 1995, n. 341).
10	Esenzione totale IRPEG (art. 14; 5° comma, legge 1° marzo 1986, n 64)
11	Riduzione IRPEG (art. 105, 1° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218)
Province di Trieste e Gorizia	
40	Riduzione IRPEG (art. 2, comma 1 legge 29 gennaio 1986, n. 26).
Altri territori	(legge 10 maggio 1983, n. 190; art. 11 comma 1 legge 2 maggio 1990, n. 102: DPCM 29 luglio 1993).
60	Esenzione IRPEG (L. 10 maggio 1983, n. 190).
61	Riduzione IRPEG (art. 11 comma 1 legge 2 maggio 1990, n. 102).

Tabella F) · Stato dell'agevolazione

Codice	
A	Agevolazione richiesta in dichiarazione per la prima volta
B	Agevolazione già richiesta nelle precedenti dichiarazioni dei redditi
C	Agevolazione già richiesta con apposita istanza
D	Agevolazione riconosciuta con provvedimento dell'ufficio
E	Agevolazione negata dall'ufficio con provvedimento in contestazione

XIII

Prospetto per la determinazione della sopravvenienza attiva relativa ai beni oggetto di investimenti agevolati
(art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995)

Si ricorda che, a decorrere dal 15 settembre 1995, la cessione dei beni oggetto degli investimenti agevolati, ai sensi dell'art. 3 del D.L n.357 del 1994 e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti si considerano realizzati, comporta l'applicazione dell'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995.
Ai sensi di tale norma il reddito escluso dall'imposizione, si ridetermina diminuendo l'ammontare dei predetti investimenti di un importo pari alla differenza tra i corrispettivi derivanti dalle cessioni e costi sostenuti nello stesso periodo d'imposta per la realizzazione degli investimenti indicati nell'art 3 del D.L n 357 del 1994, diversi dagli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento
L'importo del minor beneficio costituisce sopravvenienza attiva del periodo d'imposta in cui predetti beni sono ceduti.
Ai fini della compilazione del presente prospetto si precisa quanto segue:
- nel **rigo RB92** vanno indicati i corrispettivi derivanti dalle cessioni dei beni oggetto degli investimenti agevolati di cui all'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994 e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, effettuate nel presente periodo di imposta;
- nel **rigo RB93** vanno indicati i costi sostenuti per la realizzazione degli investimenti indicati nell'art. 3 del D.L n 357 del 1994, diversi dagli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento, sostenuti nello stesso periodo di imposta;

nel **rigo RB94** va indicato il 50 per cento della differenza tra rigo RB92 e rigo RB93 che costituisce la sopravvenienza attiva del periodo d'imposta in cui i beni sono ceduti. Si precisa che tale sopravvenienza rileva in misura non eccedente l'importo del reddito agevolato nei periodi d'imposta precedenti.
Se l'importo di rigo RB93 è superiore all'importo di rigo RB92, nel rigo RB94 va indicato zero.

5.12 Patrimonio sociale
(art. 14, comma 9, D.Lgs. n. 461 del 1997)

In applicazione dell'art. 14, comma 9, del D.Lgs. n. 461 del 1997, le società e gli enti, per le quali è stata redatta la perizia giurata di stima (cui si applica l'art. 64 del cod. proc. civ.) del proprio patrimonio sociale alla data del 28 gennaio 1991 e/o alla data del 1° luglio 1998, devono indicare tali valori nei righi RB96 e RB97 unitamente ai dati identificativi dell'estensore.
Se tali soggetti sono stati interessati da operazioni di fusione o di scissione, per cui si rende necessario indicare il valore del patrimonio delle società fuse, incorporate o scisse alle indicate date, devono indicare nel rigo RB98 i predetti dati riferibili alle società fuse, incorporate o scisse oltre al codice fiscale delle stesse.
Nel caso in cui le società e gli enti siano tenuti a redigere la dichiarazione su modelli 760/98 approvati nel corso del 1998 non recanti i dati contenuti nella presente sezione, questi ultimi dovranno essere forniti all'Amministrazione finanziaria, qualora successivamente richiesti.

R6 - QUADRO RC - REDDITO ASSOGGETTABILE AD ALIQUOTA RIDOTTA AI SENSI DEL D.LGS. N. 466 DEL 1997

6.1 Generalità

Il presente quadro deve essere compilato dai soggetti che intendono avvalersi delle disposizioni previste dal D.Lgs. n. 466 del 1997 per favorire la capitalizzazione delle imprese (vedere in **Appendice** la voce "Capitalizzazione delle imprese (DIT)". Detto modello può tuttavia essere compilato **anche** qualora il contribuente intenda esporre i dati che potranno rilevare ai fini della determinazione del reddito agevolabile negli esercizi successivi.

Nel **rigo RC1** va indicata la somma degli utili dell'esercizio in corso alla data del 30 settembre 1996 e di **quelli successivi che sono stati** accantonati a riserva (al netto delle imposte portate direttamente a riduzione delle riserve, anziché imputate a conto economico) e dei conferimenti in denaro **effettuati successivamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 1996 (i conferimenti dell'esercizio cui si riferisce la dichiarazione vanno** ragguagliati al periodo compreso tra la data di versamento e quella di chiusura **dell'esercizio stesso)**. Non vanno indicati, in quanto non rilevanti:
- la quota di utile d'esercizio accantonata a riserva indisponibile derivante da plusvalenze patrimoniali contabilizzate a seguito della valutazione di partecipazioni in imprese controllate o collegate a norma dell'art. 2426, comma 1, n. 4, del codice civile;
- i conferimenti in denaro provenienti da soggetti domiciliati in paesi diversi da quelli indicati nel D.M. 4 settembre 1996, **come integrato dai DD.MM. 25 marzo 1998 e 16 dicembre 1998**, in quanto con essi non è attuabile lo scambio di informazioni per evitare le doppie imposizioni sul reddito;
- i conferimenti in denaro provenienti da soggetti domiciliati nei paesi indicati **nei predetti decreti**, se controllati da soggetti residenti, qualora non sia stato ottenuto il parere favorevole del Comitato Consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, istituito ai sensi dell'art. 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Nel **rigo RC2** va indicato l'importo delle riduzioni del patrimonio netto derivanti dall'attribuzione a qualsiasi titolo (sia in denaro che in natura) ai soci o partecipanti effettuati nei **periodi d'imposta successivi a quello in corso al 30 settembre 1996**.

Nel **rigo RC3** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RC1 e quello di rigo RC2. Qualora il risultato sia zero o negativo i successivi righi non vanno compilati, in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale investito.

Nel **rigo RC4** va indicato l'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio dell'esercizio, con esclusione dell'utile dell'esercizio stesso. Se il patrimonio netto assume valore negativo o pari a zero, i successivi righi non vanno compilati, in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale investito.

Nel **rigo RC5** va indicato il minore tra l'importo di rigo RC3 e l'importo di rigo RC4.

Nel **rigo RC6** va indicato:
- il corrispettivo (in denaro o in natura) per l'acquisizione di aziende o di complessi aziendali già appartenenti a impresa controllata o comunque facente capo allo stesso soggetto economico, **avvenuta nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 30 settembre 1996. L'importo dei conferimenti deve essere indicato ancorché alla data di chiusura dell'esercizio siano stati ceduti in tutto o in parte i beni appartenenti all'azienda acquisita.**
- l'ammontare dei conferimenti in denaro effettuati **nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 30 settembre 1996**, a favore di soggetti controllati, ovvero divenuti tali a seguito del conferimento. L'importo dei conferimenti deve essere indicato ancorché alla data di chiusura dell'esercizio sia venuto meno il rapporto di controllo.

Nel **rigo RC7** vanno indicati:
- gli incrementi delle consistenze dei titoli e dei valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, risultanti dal bilancio dell'esercizio cui si riferisce la presente dichiarazione, rispetto alle consistenze iscritte nel bilancio dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996;
- l'incremento dei crediti da finanziamento nei confronti delle società controllanti o che sono controllate, anche insieme ad altri soggetti, dallo stesso controllante, risultanti dal bilancio dell'esercizio cui si riferisce la presente dichiarazione, rispetto a quelli risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996.

Nel **rigo RC8** va indicata la differenza, se positiva, tra l'importo di rigo RC5 e la somma degli importi dei righi RC6 e RC7 Se il risultato è pari a zero o negativo, ' successivi righi non vanno compilati, in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale investito.

I **righi da RC9 a RC11** sono riservati ai soggetti non residenti.
Nel **rigo RC9** va indicato il valore complessivo dei beni strumentali nuovi, **ancora in possesso alla data di inizio del periodo d'imposta**, acquisiti **nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 30 settembre 1996**, al lordo delle quote di ammortamento. Trattasi di tutti : beni materiali e immateriali di cui agli artt. 67 e 68 del Tuir, con esclusione dell'avviamento, assumendo il valore dei beni stessi in misura pari al costo fiscalmente riconosciuto. In caso di acquisizione di beni in locazione finanziaria deve essere indicato il costo sostenuto dall'impresa concedente per l'acquisto dei beni stessi. Si fa presente che il valore dei sopracitati beni deve essere ragguagliato al periodo di possesso nell'esercizio.
Nel **rigo RC10** va indicato l'importo della riduzione dei debiti da finanziamento, al netto dei crediti da finanziamento, rispetto a quelli esistenti alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996 Si precisa che tale possibilità di impiego dell'incremento del capitale investito può realizzarsi solo nel caso in cui la situazione finanziaria netta esistente alla chiusura di detto esercizio sia di segno negativo (esempio: debiti 1500, crediti 800). In tal caso, l'importo della riduzione potrà derivare sia da un incremento di crediti, a parità di debiti, sia da un decremento dei debiti, a parità di crediti, e sia da entrambe le cause.
Nell'esempio considerato, l'eventuale riduzione per 200 del saldo netto negativo (700), esistente alla data di chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996, può originare sia dal decremento dei debiti. da 1500 a 1300, che dall'incremento dei crediti. da 800 a 1000, ovvero dal concorso di un decremento per 120 dei debiti e di un incremento per 80 dei crediti.

Nel **rigo RC11** va indicata la somma degli importi di rigo RC9 e RC10. Se detta somma è pari a zero i successivi righi non vanno compilati, in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale investito.

Nel rigo RC12 va indicato l'importo pari al 55,56 per cento del reddito imponibile di rigo RG6 del quadro RG.
Si rileva che 55,56 costituisce la quota percentuale del reddito complessivo imponibile assoggettabile al 19 per cento, che determina un'aliquota media dell'Irpeg pari al 27 per cento. Infatti:

$$\frac{19\,X}{100} + \frac{37}{100}(100 \quad X) = 27$$

$$X = \frac{10 \times 100}{18} = 55{,}56$$

Per le società i cui titoli di partecipazione sono ammessi, successivamente all'entrata in vigore del D.Lgs. n. 466 del 1997, alla quotazione nei mercati regolamentati italiani che fruiscono della riduzione dell'aliquota al 7 per cento, ai sensi dell'art. 6 del predetto decreto, l'importo da indicare nel **rigo RC12** è pari al **56,67 per cento del reddito imponibile di rigo RG6 del quadro RG.**
Si rileva che 56,67 costituisce la quota percentuale del reddito complessivo imponibile assoggettabile al 7 per cento, che determina un'aliquota media dell'Irpeg pari al 20 per cento. Infatti:

$$\frac{7}{100}X + \frac{37}{100}(100 - X) = 20$$

$$X = \frac{17 \times 100}{30} = 56,67$$

Nel **rigo RC13, colonna 1**, va riportato l'importo di rigo RC8; i soggetti non residenti devono indicare il minore tra l'importo di rigo RC8 e quello di rigo RC11. Nell'ipotesi in cui il periodo d'imposta sia di durata inferiore o superiore all'anno, detta differenza deve essere ragguagliata alla durata del periodo stesso. Nella **colonna 2** va indicato l'importo risultante dall'applicazione del coefficiente di remunerazione del capitale investito, pari al sette per cento, alla somma indicata nella colonna 1.

Qualora l'importo di rigo RC12, colonna 2, sia inferiore a quello di rigo RC13, il reddito assoggettabile ad aliquota ridotta, da indicare nel rigo RC15 corrisponde all'importo di rigo RC12.

Qualora l'importo di rigo RC12 sia superiore a quello di rigo RC13, il contribuente può utilizzare l'eccedenza del reddito agevolabile che si è determinata nell'esercizio precedente (rigo RC15 del Mod. 760/RC/98), indicando nel rigo RC14 l'importo di tale eccedenza fino a concorrenza della differenza tra l'importo di rigo RC12 e quello di rigo RC13. In tal caso nel rigo RC15 va indicata la somma dei righi RC13 e RC14.

Nel rigo RC16 va indicata la differenza, se positiva, tra l'importo di rigo RC13 e quello di rigo RC12.

Nel rigo RC17 va indicata l'eccedenza del reddito agevolabile dell'esercizio precedente per la parte che non è stata utilizzata nel rigo RC14.

R7 - QUADRO RD - CREDITI D'IMPOSTA

7.1 Generalità

Il quadro RD va utilizzato per l'indicazione e l'utilizzo dei crediti d'imposta concessi:
- alle piccole e medie imprese per gli investimenti innovativi e le spese di ricerca;
- ai titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente;
- ai datori di lavoro per l'incremento della base occupazionale (premio di assunzione) ai sensi del D.L. 357 del 1994;
- **alle piccole e medie imprese operanti nelle aree situate nei territori di cui all'obiettivo 1 del regolamento Cee n. 2052/88 (compreso l'Abruzzo) per l'assunzione di nuovi dipendenti;**
- **alle piccole e medie imprese con unità produttive ubicate in territori con tasso medio di disoccupazione superiore alla media nazionale e confinanti con le aree di cui al all'obiettivo 1 del regolamento Cee n. 2052/88 (compreso l'Abruzzo), nonché nelle aree di crisi situate in province con tasso di disoccupazione superiore del 20% alla media nazionale, che assumono nuovi dipendenti;**
- **alle piccole e medie imprese commerciali di vendita al dettaglio, di somministrazione di alimenti e bevande e alle imprese turistiche che acquistano determinati beni strumentali;**
- **alle imprese che acquistano strumenti per pesare;**
- alle società cooperative costituite in misura non inferiore al 60 per cento da donne ed alle società di capitali le cui quote di partecipazione spettano in misura non inferiore a due terzi a donne e i cui organi d'amministrazione sono costituiti per almeno due terzi da donne, che

operino nei settori dell'industria, dell'artigianato, dell'agricoltura, del commercio, del turismo e dei servizi;

- alle imprese costruttrici o importatrici di veicoli nuovi di fabbrica per il riconoscimento, al venditore degli stessi, del contributo statale a fronte della rottamazione di analoghi beni usati;
- alle imprese costruttrici o importatrici di ciclomotori o motoveicoli nuovi di fabbrica per il riconoscimento, al venditore degli stessi, del contributo statale a fronte della rottamazione di analoghi beni usati;
- **alle imprese costruttrici o importatrici di macchine e attrezzature agricole nuove di fabbrica per il riconoscimento, al venditore delle stesse, del contributo statale a fronte della rottamazione di analoghi beni usati;**
- **alle imprese costruttrici o importatrici di autoveicoli nuovi di fabbrica alimentati a gas metano o GPL, ovvero agli installatori di impianti di alimentazione a metano o a GPL;**
- **alle imprese venditrici di personal computer multimediali, nuovi di fabbrica, per le cessioni effettuate a favore delle università e delle istituzioni scolastiche di ogni ordine e grado;**
- **alle piccole e medie imprese, alle imprese artigiane e ai soggetti di cui all'art. 17 della legge n. 317 del 1991 per ogni nuova assunzione di titolari di dottorato di ricerca o di possessori di altro titolo di formazione post-laurea, ovvero di laureati con esperienza nel settore della ricerca, nonché per ogni nuovo contratto per attività di ricerca commissionata a università e altri soggetti operanti nell'ambito della ricerca scientifica e per l'assunzione di oneri relativi a borse di studio per frequenza a corsi di dottorato di ricerca;**
- ai soggetti titolari di reddito di impresa per erogazioni liberali a favore dello Stato per la manutenzione, protezione e restauro del patrimonio delle aree archeologiche di Pompei;
- **alle imprese che svolgono attività produttive nella regione Sardegna per maggiori costi di produzione conseguenti alla mancata attuazione del piano di metanizzazione.**

Il quadro RD contiene, infine, il prospetto per l'indicazione della sospensione dei versamenti di imposta dei creditori verso l'EFIM.

Si precisano le seguenti regole di carattere generale applicabili ai soggetti che fruiscono dei benefici sopra indicati:

- il credito d'imposta non dà diritto a rimborso (anche qualora non risulti completamente utilizzato);

  in caso di utilizzo del credito d'imposta non spettante o spettante in misura inferiore, si rendono applicabili le sanzioni previste a seguito della liquidazione delle imposte ai sensi dell'art 36-bis del D.P.R n. 600 del 1973 (sanzione amministrativa pari al 30 per cento dell'importo del credito indebitamente utilizzato art. 13, comma 1, del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 471).

  Con specifico riguardo alle agevolazioni concesse ai sensi della legge 5 ottobre 1991, n. 317 nonché alle altre agevolazioni la cui disciplina fa rinvio a tale legge (crediti di imposta per gli investimenti innovativi e le spese di ricerca, credito di imposta per la promozione dell'imprenditoria femminile, incentivi per il commercio e il turismo), in forza dell'art 11, comma 3, del D.Lgs. n. 471 del 1997 si applica, in caso di revoca, la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare dei crediti di imposta indebitamente fruiti;
- i crediti di imposta possono essere utilizzati a compensazione degli importi da versare a titolo di imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358.

Si fa presente che i crediti d'imposta possono essere utilizzati anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997; pertanto il contribuente, oltre a riportare gli impieghi effettuati a riduzione dei versamenti delle imposte specificatamente individuate dalle norme istitutive delle singole agevolazioni, deve anche indicare quelli effettuati in compensazione sul modello di pagamento unificato F24.

7.2 Credito d'imposta concesso a favore delle piccole e medie imprese, ai sensi degli artt. 5, 6 e 8 della legge n. 317 del 1991

I primi due prospetti devono essere compilati dalle piccole e medie imprese, così come definite dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 18 settembre 1997 (pubblicato nella G.U. n. 229 del 1° ottobre 1997) e 23 dicembre 1997 (pubblicato nella G.U. n. 34 dell'11 febbraio 1998), cui è stato concesso il credito di imposta previsto dagli articoli 5, 6 e 8 della legge 5 ottobre 1991, n 317 come integrata dall'art. 3 della legge 7 agosto 1997 n. 266.

Si fa presente che detto credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza e quindi anche nel caso in cui esso non venga utilizzato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale è concesso il beneficio ai sensi della comunicazione del Ministero competente.

Tale credito può essere fatto valere ai fini del versamento dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, fino a concorrenza delle imposte dovute per il periodo di imposta nel corso del quale il credito è concesso; l'eccedenza è computata in diminuzione delle imposte relative ai periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto, ovvero è computata in diminuzione, nei medesimi periodi di imposta, dai versamenti dell'IVA successivi alla presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il credito è indicato.
Detto credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241.
Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, della citata legge n. 317 del 1991, il credito d'imposta di cui agli artt. 5, 6 e 8 rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile (vedere in **Appendice** la voce "Contributi o liberalità" art. 55, comma 3, lett. b) del Tuir).

In forza dell'art. 11 comma 3, del D.Lgs 18 dicembre 1997 n. 471, in caso di revoca delle agevolazioni concesse ai sensi della legge 5 ottobre 1991, n. 317 si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare dei crediti d'imposta indebitamente fruiti.

- **Credito d'imposta concesso per investimenti innovativi (artt. 5 e 6 della legge n. 317 del 1991)**

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD1**, **colonne 1, 2, 3** e **4**, gli ammontari del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevati dal rigo RD7 colonne 2, 3, 4 e 5 del Mod. 760/RD/98;
- nel **rigo RD2**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD3**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4** e **5,** gli ammontari del credito *di cui alle corrispondenti colonne del rigo* RD1 e del rigo RD2, utilizzati ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD4**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3 e 4**, gli ammontari del credito residuo di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD1 utilizzati ai fini del versamento dell'IVA relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD5**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5** gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD1 e del rigo RD2, utilizzati ai fini del versamento dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD6**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5** gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD1 e del rigo RD2, utilizzati in compensazione ai sensi del D.Lgs.n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD7 colonna 2**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RD1 e la somma degli importi dei righi RD3, RD4, RD5 e RD6, *che può essere utilizzata a* compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione; con riferimento allo stesso periodo d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n 241 del 1997;
- nel **rigo RD7 colonna 3**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RD1 e la somma degli importi dei righi RD3, RD4, RD5 e RD6 che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il secondo; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- nel **rigo RD7 colonna 4**, *la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo* RD1 e la somma degli importi dei righi RD3, RD4, RD5 e RD6, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il terzo; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n 241 del 1997;
- nel **rigo RD7 colonna 5**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RD2 e la somma degli importi dei righi RD3, RD5 e RD6, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi di imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non ol-

tre il quarto; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

- **Credito d'imposta concesso per le spese di ricerca (art. 8 della legge n. 317 del 1991)**

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD8**, **colonne 1, 2, 3 e 4**, gli ammontari del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevati dal rigo RD14, colonne 1, 2, 3 e 4 del Mod. 760/RD/98;
- nel **rigo RD9**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD10**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4** e **5**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD8 e del rigo RD9, utilizzati ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD11**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3** e **4**, gli ammontari del credito residuo di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD8, utilizzati a compensazione dell'IVA relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
- nel **rigo RD12**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4** e **5**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD8 e del rigo RD9, utilizzati ai fini del versamento dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD13**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4** e **5**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD8 e del rigo RD9, utilizzati in compensazione ai sensi del D.Lgs.n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD14, colonna 2,** la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RD8 e la somma degli importi dei righi RD10, RD11 RD12 e RD13, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione; con riferimento allo stesso periodo d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n 241 del 1997
- nel rigo **RD14, colonna 3,** la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RD8 e la somma degli importi dei righi RD10, RD11 RD12 e RD13, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il secondo; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs.n 241 del 1997·
- nel **rigo RD14, colonna 4,** la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RD8 e la somma degli importi dei righi RD10, RD11 RD12 e RD13, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il terzo; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997·
- nel **rigo RD14, colonna 5,** la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RD9 e la somma degli importi dei righi RD10, RD12 e RD13, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

7.3 Credito d'imposta concesso ai titolari di licenza per l'esercizio del servizio taxi (art. 20 del D.L n. 331/93)

Le imprese titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente, ai sensi del DM 29 marzo 1994, devono indicare a pena di decadenza quindi anche nel caso in cui esso non venga utilizzato nel presente quadro RD il credito d'imposta concesso per l'anno 1998.
Tale credito può essere fatto valere ai fini del versamento dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, fino a concorrenza dell'imposta dovuta per il periodo d'imposta con riferimento al quale il credito è concesso, nonché per il versamento delle ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo; l'eccedenza può essere computata in diminuzione dei versamenti successivi oppure, ai sensi del DM 27 settembre 1995, utilizzata mediante rilascio di buoni d'imposta da parte delle circoscrizioni doganali competenti per territorio.

Detto credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.
Il credito in questione concorre alla formazione del reddito imponibile.

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD15,** l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dal rigo RD20 del Mod. 760/RD/98;
- nel **rigo RD16,** l'ammontare del credito d'imposta spettante, determinato dalla circoscrizione doganale alla quale il titolare di licenza o autorizzazione ha presentato l'istanza di concessione;
- nel **rigo RD17, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RD15 e di rigo RD16, utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD17, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RD15 e di rigo RD16, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'IVA dovuta a partire dalla data di presentazione della precedente dichiarazione dei redditi e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD17, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RD15 e di rigo RD16, utilizzato a compensazione dell'IRPEG dovuta per il presente periodo d'imposta;
- nel **rigo RD17, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RD15 e di rigo RD16, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD17, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RD15 e di rigo RD16, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD18,** la differenza tra la somma dei righi RD15 e di rigo RD16 e la somma degli importi indicati nel rigo RD17 colonne 1, 2, 3, 4 e 5;
- nel **rigo RD19,** l'ammontare, anche parziale, del credito d'imposta residuo per il quale si chiede il rilascio del buono d'imposta;
- nel rigo **RD20,** la differenza tra l'importo di rigo RD18 e quello di rigo RD19, che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, delle ritenute e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241/97

7.4 Credito d'imposta spettante ai sensi del D.L. n. 357 del 1994 (premio di assunzione)

L'art. 2 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357 convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, ha previsto l'attribuzione di un credito di imposta, denominato "premio di assunzione" in favore dei datori di lavoro che incrementano la base occupazionale esistente alla data del 12 giugno 1994, assumendo, con contratti di lavoro a tempo indeterminato, lavoratori in possesso di particolari requisiti.
Tale credito di imposta, che non costituisce componente positivo di reddito, può essersi formato per il periodo d'imposta in corso al 12 giugno 1994 e per i due successivi. Il relativo residuo può essere utilizzato, in sede di versamento dell'Iva, dell'IRPEG, delle ritenute operate su qualsiasi tipo di reddito, dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD21**, l'ammontare del credito residuo risultante dalla precedente dichiarazione di cui al rigo RD24 del Mod. 760/RD/98;
- nel **rigo RD22, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD21, utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte di qualsiasi tipo la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD22, colonna 2,** l'ammontare del credito di cui al rigo RD21 utilizzato a compensazione dell'Iva dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD22, colonna 3,** l'ammontare del credito di cui al rigo RD21 utilizzato ai fini dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD22, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD21, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;

- nel **rigo RD22, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD21, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD23**, l'ammontare del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RD21 e la somma degli importi indicati nel rigo RD22, colonne 1 2. 3, 4 e 5, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, delle ritenute e dell'imposta sostitutiva innanzi citata, successivi a quelli del rigo RD22 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

25 Credito d'imposta alle piccole e medie imprese per le nuove assunzioni
(art. 4 della legge 27 dicembre 1997, n. 449)

L'art. 4 della legge n. 449 del 1997 ha previsto un credito d'imposta a favore delle piccole e medie imprese così come definite dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, 18 settembre 1997 e 23 dicembre 1997, che assumono nuovi dipendenti nel periodo compreso tra il 1° ottobre 1997 e il 31 dicembre 2000. Le modalità di concessione sono state disciplinate con il D.M. 3 agosto 1998 n. 311
Le imprese devono operare comunque nei territori di cui all'obiettivo 1 del Reg. Cee n. 2052/88, compreso l'Abruzzo (decisione n. SG (97) D/4949 del 30 giugno 1997 della Commissione delle Comunità Europee), nell'ambito di aree interessate dai patti territoriali di cui all'art. 2, comma 203, della legge 23 dicembre 1996 n. 662, di determinate aree urbane svantaggiate, di comuni che partecipano alle aree di sviluppo industriale e ai nuclei industriali, di comuni montani e delle isole, con esclusione della Sicilia e della Sardegna salvo che per queste ultime non ricorrano le situazioni precedenti. Circa le modalità di riconoscimento, determinazione e utilizzo del credito di imposta si rinvia alla circolare 18 settembre 1998 n. 219/E.
Il credito di imposta può essere fatto valere ai fini dei versamenti, a saldo ed in acconto, dell'IRPEG , dell'IVA e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.
Il credito d'imposta può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241; a tal fine è stato istituito il codice tributo da utilizzare nel modello di pagamento F24: "6700 – Credito d'imposta Incentivi per le piccole e medie imprese Art. 4, L.. 449/97".
il credito di imposta non concorre alla formazione del reddito imponibile, ma rileva ai fini della determinazione del rapporto di cui all'art. 63, comma 1, del Tuir riguardante la deducibilità degli interessi passivi e delle c.d. spese generali.

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD24**, l'ammontare del credito d'imposta spettante nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD25, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD24 utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti nel periodo d'imposta e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD25, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD24 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD25, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD24 utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs.8 ottobre 1997 n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD25, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD24 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD26**, la differenza fra l'importo di rigo RD24 e la somma degli importi indicati nel rigo RD25, colonne 1, 2 3 e 4, che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs.n. 241 del 1997

26 Incentivi occupazionali per le piccole e medie imprese
(art. 4 della legge n. 448 del 1998)

L'art. 4 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 prevede un credito d'imposta a favore delle piccole e medie imprese, come definite dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, 18 settembre 1997 e 23 dicembre 1997, che dal 1° gennaio 1999 al 31 dicembre 2001 assumono nuovi dipendenti. Il beneficio decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1999 e pertanto, con riferimento alla presente dichiarazione, interessa i soggetti aventi periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che verrà a chiudersi successivamente alla suddetta data.

Il credito, concesso in conformità alla disciplina comunitaria e alle condizioni di cui al comma 6 dell'art. 3 della citata legge, è pari a un milione di lire annue per ciascun nuovo dipendente, (elevabili a tre milioni per ogni lavoratore disabile, con invalidità superiore al 65 per cento, assunto a tempo indeterminato) e non può superare comunque l'importo complessivo di lire 60 milioni annue in ciascuno dei tre periodi d'imposta successivi alla prima assunzione.
Le unità produttive delle imprese devono essere ubicate nei territori delle sezioni circoscrizionali del collocamento nelle quali il tasso medio di disoccupazione sia superiore alla media nazionale e che siano confinanti con le aree di cui all'obiettivo 1 del regolamento Cee n. 2052/88 (compreso l'Abruzzo), nonché nelle aree di crisi di cui all'art. 1, comma 1 del D.L. 20 maggio 1993, n. 148 conv. dalla L. 19 luglio 1993, n. 236, situate in province con tasso di disoccupazione superiore del 20% alla media nazionale.
Il credito di imposta, che non concorre alla formazione del reddito imponibile ed è riportabile nei periodi d'imposta successivi, può essere fatto valere ai fini dei versamenti dell'Irpeg, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.
Il credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241; a tal fine è stato istituito il codice tributo da utilizzare sul modello di pagamento F24: "6705 - Credito d'imposta - Incentivi per le medie e piccole imprese - Art. 4, L. 448/98"

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD27** l'ammontare del credito d'imposta spettante nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD28, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD27 utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuta nel periodo d'imposta e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD28, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD27 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD28, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD27 utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD28, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD27 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD29**, la differenza fra l'importo di rigo RD27 e la somma degli importi indicati nel rigo RD28, colonne 1 2 3 e 4 che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241 del 1997

Incentivi al settore del commercio e del turismo per l'acquisto di beni strumentali
(art. 11 legge n. 449 del 1997)

L'art. 11 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 prevede un credito d'imposta a favore delle piccole e medie imprese del settore della vendita al dettaglio, della somministrazione di alimenti e bevande e del turismo, per l'acquisto di beni strumentali limitatamente al *"Gruppo XIX" e alla categoria "Attività non precedentemente specificate" - "Altre attività"* di cui alla tabella dei coefficienti di ammortamento approvata con D.M. 31 dicembre 1988 e successive modificazioni, esclusi i beni concernenti autovetture, autoveicoli, motoveicoli, edifici, costruzioni e fabbricati di qualsiasi tipologia.
Con la norma recata dagli articoli 53 e 54, comma 4, della legge 23 dicembre 1998, n. 448, l'agevolazione in questione è *stata estesa, con decorrenza 1° gennaio* 1999, rispettivamente, agli acquisti di programmi informatici e di sistemi di pagamento con moneta elettronica e, con riferimento all'ambito soggettivo di applicazione, al settore della vendita all'ingrosso. Le summenzionate estensioni interessano, pertanto, ai fini della presente dichiarazione, solo i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, temporaneamente esteso al periodo di vigenza della *sopracitata nuova* norma.
Il credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è concesso. Tale credito può essere fatto valere ai fini del pagamento dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n.358, fino a concorrenza delle imposte dovute per il periodo nel corso del quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza è computata in diminuzione dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata relativa ai periodi d'imposta suc-

cessivi, ma non oltre il quarto, ovvero è computata in diminuzione, nei medesimi periodi d'imposta, dai versamenti dell'Iva successivi alla dichiarazione dei redditi nella quale il credito è stato indicato.
Detto credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 241; a tal fine è stato istituito apposito codice tributo da utilizzare nel modello di pagamento F24: "6703 Credito d'imposta - Incentivi fiscali per il commercio Art. 11, L. 449/97".
Il credito d'imposta in questione rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile (vedere in Appendice la voce "Contributi o liberalità" art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir).
In caso di revoca del credito si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare del credito indebitamente fruito, ai sensi dell'art.11, comma 3, del D.Lgs.18 dicembre 1997, n. 471.

Nel prospetto va indicato:
nel rigo **RD30** l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
nel rigo **RD31, colonna 1,** l'ammontare del credito di cui al rigo RD30 utilizzato ai fini del versamenti dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
nel rigo **RD31, colonna 2,** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RD30 utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
nel **rigo RD31**, **colonna 3**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RD30 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
nel **rigo RD32**, la differenza fra l'importo di rigo RD30 e la somma degli importi indicati nel rigo RD31, colonne 1 2 e 3 che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241 del 1997

7.8 Credito d'imposta per l'acquisto di strumenti per la pesatura
(art. 1, legge 25 marzo 1997, n. 77)

La legge n. 77 del 25 marzo 1997, concede alle imprese un credito d'imposta per l'acquisto di strumenti per la pesatura che sostituisce il contributo in conto capitale già previsto dalla legge 27 marzo 1987, n. 121.
Il credito d'imposta deve essere indicato a pena di decadenza nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il credito è concesso. Tale credito può essere fatto valere ai fini del versamento dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, fino a concorrenza delle imposte dovute per il periodo nel corso del quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza è computata in diminuzione delle medesime imposte relative ai periodi successivi, ma non oltre il quarto.
Il credito in questione può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.
Detto credito rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile (vedere in Appendice la voce "Contributi o liberalità" art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR).

Nel prospetto va indicato:
- nel rigo **RD33**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RD34, colonna 1,** l'importo del credito di cui al rigo RD33, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RD34, colonna 2,** l'importo del credito di cui al rigo RD33 utilizzato ai fini del versamento dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n.358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RD34, colonna 3,** l'importo del credito di cui al rigo RD33 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel rigo **RD35** l'ammontare del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo del rigo RD33 e la somma degli importi indicati al rigo RD34, colonne 1 2 e 3, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra

menzionato, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale credito residuo può essere utilizzato anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

Credito di imposta per la promozione della imprenditorialità femminile

(art. 5 legge 25 febbraio 1992, n. 215)

In forza della legge 25 febbraio 1992, n. 215, a favore delle società cooperative, costituite in misura non inferiore al 60 per cento da donne, e delle società di capitali, le cui quote di partecipazione spettano in misura non inferiore a due terzi a donne, e i cui organi di amministrazione sono costituiti per almeno due terzi da donne, rientranti nella definizione comunitaria di piccola impresa, costituite in data successiva al 21 marzo 1992, che operino nei settori dell'industria, dell'artigianato, dell'agricoltura, del commercio, del turismo e dei servizi, è prevista la concessione, in luogo dei contributi di cui all'art. 4 della legge citata, di un credito di imposta (art. 5).

Le modalità di concessione dell'agevolazione in questione sono disciplinate dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 5 dicembre 1996, n. 706 e 9 febbraio 1998.

Detto credito deve essere indicato, a pena di decadenza, e quindi anche nel caso in cui non venga utilizzato, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale è concesso il beneficio; esso può essere fatto valere ai fini del versamento dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, fino a concorrenza delle imposte dovute per il periodo di imposta nel corso del quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza è computata in diminuzione delle imposte relative ai periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto, ovvero è computata in diminuzione, nei medesimi periodi di imposta, dei versamenti dell'IVA successivi alla presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il credito è indicato.

Il credito in questione può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 11, comma 1 della legge 5 ottobre 1991 n. 317 richiamato dall'art. 5 della legge n. 215 del 1992, il credito di imposta in questione rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile (vedere in **Appendice** la voce "Contributi o liberalità" - art. 55, comma 3 lett. b) del Tuir).

In caso di revoca del credito, disposta a norma dell'art. 11 del regolamento ministeriale recato dal D.M. 5 dicembre 1996, n. 706, innanzi citato, si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare del credito di imposta indebitamente fruito, ai sensi del combinato disposto dell'art. 11 sopra menzionato e dell'art. 11 comma 3, del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 471

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RD36**, l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dal rigo RD27 del Mod. 760/RD/98;
- nel **rigo RD37** l'ammontare del credito concesso nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD38, colonne 1 e 2**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD36 e del rigo RD37, utilizzati ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD39, colonna 1**, l'ammontare del credito cui al rigo RD36 utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuta a partire dalla data di presentazione della precedente dichiarazione dei redditi e fino alla data di presentazione della présente dichiarazione;
- nel **rigo RD40, colonne 1 e 2**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD36 e del rigo RD37 utilizzati a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, *il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il* versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD41, colonne 1 e 2**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RD36 e del rigo RD37, utilizzati in compensazione ai sensi del D.Lgs n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD42, colonna 1**, la differenza fra l'ammontare della corrispondente colonna del rigo RD36 e la somma degli importi dei righi RD38, RD39, RD40 e RD41 che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'Iva e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il terzo; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale diffe-

renza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.
- nel **rigo RD42, colonna 2**, la differenza fra l'ammontare della corrispondente colonna del rigo RD37 e la somma degli importi dei righi RD38, RD40 e RD41 che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'Iva e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

7.10

Credito di imposta a favore delle imprese costruttrici o importatrici di veicoli, ciclomotori e motoveicoli, spettante a fronte della rottamazione di analoghi beni usati

(art. 29 del D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30; art. 1 del D.L. 25 settembre 1997, n. 324, convertito dalla legge 25 novembre 1997, n. 403; art. 22 della legge 7 agosto 1997, n. 266)

Beneficiano del credito di imposta in questione le imprese costruttrici o importatrici di autovetture o di autoveicoli per trasporto promiscuo di cui all'art. 54, comma 1 lett. *a)* e *c)* del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, **di autoveicoli con trazione elettrica**, nonché di ciclomotori o motoveicoli di cui, rispettivamente, agli art. 52 e 53 del citato decreto, come integrati dall'art. 1, comma 4, del decreto del Ministro dei trasporti e della navigazione 5 aprile 1994.
Detti crediti spettano in occasione dell'acquisto in Italia di veicoli nuovi di fabbrica, anche in locazione finanziaria, ovvero di ciclomotori e motoveicoli nuovi di fabbrica, da parte delle persone fisiche, anche non residenti, che consegnano per la rottamazione analoghi beni usati aventi determinati requisiti alle imprese costruttrici o importatrici le quali hanno riconosciuto al venditore l'importo del contributo statale previsto dagli artt. 29 del D.L. n. 669 del 1996, convertito dalla L. n. 30 del 1997, 1 del D.L. n. 324 del 1997 convertito dalla L. n. 403 del 1997 e 22 della L. n. 266 del 1997
I crediti in questione possono essere utilizzati per il versamento delle ritenute operate sui redditi da lavoro dipendente, dell'IRPEG e dell'Iva, dovute anche in acconto, per l'esercizio in cui avviene il rilascio, da parte del pubblico registro automobilistico, dell'originale del certificato di proprietà del veicolo nuovo ovvero, in caso di ciclomotori, per l'esercizio nel corso del quale viene emessa la fattura di vendita, e per i successivi; inoltre, i crediti stessi possono essere utilizzati a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997
I crediti stessi possono essere fatti valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241
Le imprese interessate sono tenute a conservare, fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata emessa la fattura di vendita, la documentazione che deve essere ad esse trasmessa dal venditore, individuata al comma 5 dell'art. 29 della L. n. 30 del 1997, in caso di cessione di veicoli ed al comma 6 dell'art. 22 della L. n. 266 del 1997 in caso di cessione di ciclomotori e motoveicoli.

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD43**, l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dal rigo RD30 del Mod. 760/RD/98;
- nel **rigo RD44**, l'ammontare del credito spettante nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD45, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui ai righi RD43 e RD44, utilizzato per i versamenti delle ritenute alla fonte operate sui redditi da lavoro dipendente la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD45, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui ai righi RD43 e RD44, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD45, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui ai righi RD43 e RD44, utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD45, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui ai righi RD43 e RD44, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD45, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui ai righi RD43 e RD44, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD46**, l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei righi RD43 e RD44 e la somma degli importi indicati nel rigo RD45, colonne 1, 2, 3, 4 e 5 che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle ritenute, dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, successivi a quelli indicati nel rigo RD45 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

7.11

Credito di imposta a favore delle imprese costruttrici o importatrici spettante a fronte della rottamazione di macchine e attrezzature agricole
(art. 17, c. 34, della legge 27 dicembre1997, n. 449)

Beneficiano del credito di imposta in questione le imprese costruttrici o importatrici di macchine agricole, di cui all'art. 57 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, di attrezzature agricole portate, semiportate e attrezzature fisse.
Il credito di imposta è riconosciuto in occasione dell'acquisto in Italia di macchine e attrezzature agricole nuove di fabbrica da parte di persone fisiche e giuridiche, che consegnano per la rottamazione analoghi beni usati, secondo la corrispondenza prevista dall'art. 3 del decreto del Ministro per le politiche agricole del 25 maggio 1998 aventi determinati requisiti - alle imprese costruttrici o importatrici che abbiano rimborsato al venditore l'importo del contributo statale previsto dall' art. 17, comma 34, della legge n. 449 del 1997. Tale credito può essere utilizzato per il versamento delle ritenute operate in qualità di sostituto di imposta sui redditi da lavoro dipendente, dell'IRPEG e dell'Iva, dovute anche in acconto, per l'esercizio in cui è avvenuta la vendita e per i successivi; inoltre, il credito stesso può essere utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.
Il credito stesso può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241
Le imprese che beneficiano del credito sono tenute a conservare, fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata emessa la fattura di vendita, la documentazione, trasmessa ad esse dal venditore, indicata all'art. 9 del D.M. 25 maggio 1998.
Nel prospetto va indicato:
- nel rigo **RD47** l'ammontare del credito spettante nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RD48**, **colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD47, utilizzato per i versamenti, dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione, delle ritenute alla fonte operate sui redditi da lavoro dipendente;
- nel rigo **RD48**, **colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD47 utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel rigo **RD48**, **colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD47 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RD48**, **colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD47 utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RD48**, **colonna 5**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD47 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel rigo **RD49** l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo del rigo RD47 e la somma degli importi indicati nel rigo RD48, colonne 1, 2, 3, 4 e 5, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle ritenute, dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, successivi a quelli indicati nel rigo RD48 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

7.12

Credito di imposta concesso a favore delle imprese costruttrici o importatrici di autoveicoli alimentati a metano o GPL e delle imprese installatrici di impianti di alimentazione a metano o GPL
(art. 1 legge 25 novembre 1997, n. 403)

Beneficiano del credito d'imposta in questione le imprese costruttrici o importatrici di autovetture o di autoveicoli per uso promiscuo di cui all'articolo 54, comma 1, lett. a) e c) del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285 e le imprese installatrici di impianti di alimentazione a gas metano o a GPL.
Il credito d'imposta spetta in occasione delle cessioni a favore di persone fisiche, effettuate a partire dal 1° agosto 1998, di autoveicoli nuovi di fabbrica omologati anche o esclusivamente a metano o a GPL - alle imprese costruttrici o importatrici le quali hanno riconosciuto al venditore l'importo del contributo statale nella misura prevista dall'art. 2 del decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 17 luglio 1998, n. 256. Inoltre, il credito spetta, sempre nella misura prevista dal citato decreto ministeriale, anche alle imprese installatrici di impianti a gas metano o a GPL le quali hanno riconosciuto il contributo per le installazioni effettuate, a partire dal 16 agosto 1998 (data di entrata in vigore del medesimo decreto), su autoveicoli entro l'anno successivo alla data di prima immatricolazione degli stessi, purché quest'ultima abbia avuto luogo a partire dal 1° agosto 1997.
Al fine di stabilire la data di acquisto e la data di installazione fanno fede rispettivamente la richiesta di iscrizione al P.R.A. del contratto stipulato con il venditore ed il collaudo all'ufficio provinciale della motorizzazione civile.

Il credito d'imposta può essere utilizzato per il versamento delle ritenute operate sui redditi da lavoro dipendente, dell'IRPEG e dell'Iva, dovute anche in acconto, per l'esercizio in cui viene richiesto al pubblico registro automobilistico l'originale del certificato di proprietà e per i successivi, nel caso di imprese costruttrici o importatrici. Ferme restando le medesime modalità di utilizzo, gli installatori possono recuperare l'importo dell'agevolazione nell'esercizio in cui viene effettuato il collaudo all'ufficio provinciale della motorizzazione civile e nei successivi. Inoltre, i crediti d'imposta possono essere utilizzati a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.
Detto credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.
Le imprese beneficiarie del credito sono tenute a conservare, fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata emessa la fattura di vendita, la documentazione, che nel caso di cessione di autoveicoli deve loro essere trasmessa dal venditore, individuata dal comma 8 dell'art. 5 del citato decreto ministeriale.
Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD50** l'ammontare del credito spettante nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD51**, **colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD50 utilizzato per i versamenti, dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione, delle ritenute alla fonte operate sui redditi da lavoro dipendente;
- nel **rigo RD51**, **colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD50, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD51**, **colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD50, utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD51**, **colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD50, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD51**, **colonna 5**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD50, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD52**, l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RD50 e la somma degli importi indicati nel rigo RD51, colonne 1, 2, 3, 4 e 5, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle ritenute, dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, successivi a quelli indicati nel rigo RD51 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

Credito di imposta a favore dei venditori di strumenti informatici per le cessioni effettuate a favore di istituzioni scolastiche
(art. 6 della legge n. 449 del 1997)

Beneficiano del credito d'imposta in questione i venditori di strumenti informatici per le cessioni di personal computer multimediali poste in essere, fino al 31 dicembre 1998, a favore di università e istituzioni scolastiche di ogni ordine e grado che hanno praticato sul prezzo di vendita, al netto di ogni eventuale sconto commerciale o ribasso d'asta o altra riduzione derivante da convenzione, una riduzione pari all'ammontare del contributo riconosciuto.
Le modalità di attuazione sono state disciplinate con D.M. 2 dicembre 1998, n. 440.
Tale credito, spettante nella misura di L. 200.000 per ogni personal computer multimediale completo, nuovo di fabbrica e corredato di modem e software, può essere fatto valere ai fini dei versamenti dell'IRPEG e dell'Iva, nonché dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, da effettuare, a decorrere dalla data del verbale di collaudo delle apparecchiature, nel periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1998 e in quello successivo. Copia del verbale di collaudo deve essere conservata ai fini dei successivi controlli.
Il credito stesso può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.
Il credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui esso è concesso.

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD53** l'ammontare del credito concesso nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;

- nel **rigo RD54, colonna 1**, l'ammontare del credito di imposta di cui al rigo RD53, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD54, colonna 2**, l'ammontare del credito di imposta di cui al rigo RD53, utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD54, colonna 3**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RD53, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD54, colonna 4**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RD53, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997, per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD55**, l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RD53 e la somma degli importi indicati nel rigo RD54, colonne 1, 2, 3 e 4 che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione; con riferimento allo stesso periodo d'imposta tale credito residuo può essere utilizzato anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

2.14

Credito di imposta per la ricerca scientifica
(art. 5 della legge 27 dicembre 1997, n. 449)

L'art. 5 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 prevede a favore delle piccole e medie imprese, così come definite dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 18 settembre 1997 e 23 dicembre 1997, delle imprese artigiane e dei soggetti indicati nell'art. 17 della L. 317 del 1991, a partire dal periodo di imposta in corso al 1° gennaio 1998, un credito d'imposta per ogni nuova assunzione, a tempo pieno, di titolari di dottorato di ricerca o di personale in possesso di altro titolo di formazione post-laurea, ovvero di laureati con esperienza nel settore della ricerca, nonché per ogni nuovo contratto per attività di ricerca commissionata ad università e ad altri soggetti operanti nell'ambito della ricerca scientifica e per l'assunzione degli oneri relativi a borse di studio concesse per la frequenza a corsi di dottorato di ricerca.
Il credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale il credito è concesso.
Detto credito, che non concorre alla formazione del reddito imponibile, può essere fatto valere ai fini del pagamento, anche in acconto, dell'IRPEG, dell' Iva e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n.358, a partire dai versamenti da effettuare successivamente alla comunicazione da parte del Ministero competente per il periodo d'imposta nel quale il beneficio è concesso e per quelli successivi.
Il credito d'imposta può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241; a tal fine è stato istituito il codice tributo da utilizzare nel modello di pagamento F24: "6701 - Credito d'imposta - Incentivi per la ricerca scientifica - Art. 5, L. 449/1997"
Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD56** l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD57, colonna 1,** l'ammontare del credito di cui al rigo RD56 utilizzato ai fini del versamento dell'Iva, dovuta fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD57, colonna 2,** l'ammontare del credito di cui al rigo RD56 utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD57, colonna 3,** l'ammontare del credito di cui al rigo RD56 utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n.358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD57 colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD56 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RD58** l'ammontare del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo indicato nel rigo RD56 e la somma degli importi indicati al rigo RD57 colonne 1, 2, 3 e 4 che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241 del 1997

7.15

Credito di imposta spettante alle imprese per erogazioni a favore dello Stato per la manutenzione, protezione e restauro del patrimonio delle aree archeologiche di Pompei
(art. 9, comma 13, della legge 8 ottobre 1997, n. 352)

La legge n. 352 del 1997 ha previsto il credito di imposta per le erogazioni liberali effettuate da soggetti titolari di reddito di impresa nel periodo di imposta in corso al 1° novembre 1997 e nei due successivi, a favore dello Stato, per la manutenzione, protezione e restauro del patrimonio delle aree archeologiche di Pompei.
Detto credito è riconosciuto in ciascun periodo d'imposta, nella misura del 30 per cento dell'ammontare delle erogazioni effettuate, fino ad un limite di lire 1.000 milioni annue, da far valere ai fini del pagamento dell'IRPEG dovuta per il periodo medesimo e può essere utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.
Il credito stesso può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.
Il credito in questione non concorre alla formazione del reddito imponibile, né è considerato ai fini della determinazione del rapporto di cui all'art. 63 del Tuir, relativo alla deducibilità degli interessi passivi.

Nel prospetto va indicato:
- nel **rigo RD59**, l'ammontare del credito maturato nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD60, colonna 1**, l'importo del credito di cui al rigo RD59, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD60, colonna 2**, l'importo del credito di cui al rigo RD59, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, da versare entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RD60, colonna 3**, l'importo del credito di cui al rigo RD59, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione.

7.16

Metanizzazione della Sardegna
(Legge 31 marzo 1998, n. 73)

L'art. 6 della L. 31 marzo 1998, n. 73 prevede la concessione di un credito di imposta a favore delle imprese che svolgono attività produttive situate nella regione Sardegna, appartenenti alle categorie da individuare con decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato che sostengono maggiori costi di produzione come diretta conseguenza della mancata attuazione del piano di metanizzazione della regione stessa.
Il credito d'imposta è concesso, tenuto conto dei criteri e dei limiti previsti dalla vigente normativa dell'Unione Europea, a valere nel periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 1998 e in quello successivo. La misura, le modalità e i termini per la fruizione del credito d'imposta saranno fissati con decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato di concerto con i Ministri delle finanze e del tesoro, in corso di emanazione.
Detto credito può essere utilizzato per il versamento delle ritenute sul reddito delle persone fisiche operate sui redditi da lavoro dipendente e sui compensi da lavoro autonomo, dell'IRPEG e dell'IVA, dovute anche in acconto nonché dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358.
Il credito stesso può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Nel prospetto va indicato:
- nel rigo **RD61** l'ammontare del credito d'imposta concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RD62 colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD61, utilizzato a compensazione dei versamenti, dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione, delle ritenute alla fonte operate sui redditi da lavoro dipendente e sui compensi da lavoro autonomo;
- nel rigo **RD62 colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD61 utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel rigo **RD62, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD61 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RD62, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD61 utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;

- nel rigo **RD62, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui al rigo RD61 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel rigo **RD63** l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo del rigo RD61 e la somma degli importi indicati nel rigo RD62, colonne 1, 2, 3, 4 e 5, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle ritenute, dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione che verranno individuati con il decreto ministeriale citato in premessa; con riferimento a detti periodi d'imposta l'importo del credito residuo potrà essere utilizzato anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997

Z17

Crediti non più in vigore

Questa sezione è relativa all'utilizzo, nel corso dell'esercizio, di eventuali crediti di imposta non riportati specificatamente nel presente quadro, in quanto non più in vigore.

In particolare va riportato:
- nel **rigo RD64**, l'ammontare dell'importo residuo non utilizzato;
- nel **rigo RD65**, nelle rispettive colonne, l'utilizzo dell'importo del precedente rigo in compensazione dei versamenti delle ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi da lavoro autonomo, dei versamenti dell'Iva e dell'IRPEG.

Z18

Richiesta di sospensione dei versamenti d'imposta dei creditori verso l'Efim
(art. 1 del D.L. 23 dicembre 1993, n. 532, conv. dalla legge 17 febbraio 1994, n. 111 e art. 8 del D.L. 31 gennaio 1995, n. 26, conv. dalla legge 29 marzo 1995, n. 95)

Il presente prospetto va utilizzato dalle piccole e medie imprese, individuate nella decisione della Commissione delle Comunità Europee 92/C 213/02, adottata in data 20 maggio 1992, creditrici del soppresso EFIM e delle società dal medesimo controllate, per le quali a norma dell'art. 6 del D.L. 19 dicembre 1992, n. 487 convertito dalla L. 17 febbraio 1993, n. 33, opera, a decorrere dal 18 luglio 1992 la sospensione del pagamento dei crediti da esse vantati.
Per effetto dell'art. 1 del D.L. 23 dicembre 1993, n. 532, convertito dalla L. 17 febbraio 1994, n. 111 nei confronti dei menzionati soggetti sono sospesi i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto, nonché delle ritenute dovute in qualità di sostituto d'imposta, da versare o iscritte a ruolo (cfr. Circolare n. 110/E del 18 luglio 1994).
La sospensione dei versamenti è ammessa fino a concorrenza dell'ammontare dei crediti vantati, come risultano dai decreti del Ministro del tesoro di approvazione dell'elenco dei crediti ammessi, ovvero da documentazione avente data certa e asseverata dagli amministratori responsabili delle società creditrici.
Ai sensi dell'art. 6 del D.L. 2 ottobre 1995, n. 415, convertito dalla L. 29 novembre 1995, n. 507 il versamento delle imposte sospese da parte delle imprese ai sensi dell' art 1 del citato D.L. n. 532 del 1993 deve essere effettuato entro 30 giorni dalla data in cui, per effetto di pagamenti definitivi, totali o parziali, da parte degli enti debitori, comprese le imprese poste in liquidazione coatta amministrativa, viene ad esaurirsi il credito vantato.

Pertanto, i soggetti interessati devono indicare:
- nel **rigo RD66**, l'importo del credito per il quale è operante la sospensione del pagamento dei debiti dell'Efim e delle società da questo controllate, al netto degli importi indicati per i quali si è fruito della sospensione dei versamenti ai fini delle ritenute, dell'IRPEG, dell'Ilor, dell'imposta sul patrimonio netto e dell'Iva nonché delle iscrizioni a ruolo, nella dichiarazione dei redditi relativa al 1997 e in quelle relative agli anni precedenti;
- nel **rigo RD67** l'importo del credito eventualmente rimborsato;
- nel **rigo RD68, colonna 1**, l'importo delle ritenute dovute in qualità di sostituto d'imposta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, per le quali si fruisce della sospensione;
- nel **rigo RD68, colonna 2**, l'importo dell'Iva dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
- nel **rigo RD68, colonna 3**, l'importo dell'IRPEG dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
- nel **rigo RD69**, l'importo complessivo delle citate imposte iscritte a ruolo per le quali si fruisce della sospensione;
- nel **rigo RD70**, la differenza tra l'importo di rigo RD66 e la somma degli importi dei righi RD67 RD68, colonne 1 2 e 3 e RD69

R8 - QUADRO RE - CESSIONE DELLE ECCEDENZE DELL'IRPEG NELL'AMBITO DEL GRUPPO

8.1
Generalità

Il presente quadro deve essere utilizzato:
- dalle società o dall'ente appartenenti ad un gruppo, come definito dal comma 4 dell'art. 43-ter, del DPR n. 602 del 1973, in caso di cessione delle eccedenze dell'IRPEG, risultanti dalla dichiarazione dei redditi presentata dai predetti soggetti cedenti;
- dalle società o dall'ente appartenenti ad un gruppo, come definito dal predetto comma 4, cessionari delle eccedenze dell'IRPEG, risultanti dalla dichiarazione dei redditi di altra società o ente appartenente al medesimo gruppo.

Si ricorda che, a norma del comma 2 dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973, la compilazione del presente quadro da parte del cedente è condizione di efficacia della cessione delle eccedenze di cui trattasi. Il cessionario acquisisce irreversibilmente la titolarità delle eccedenze con la presentazione della dichiarazione da parte del cedente, ancorché, per effetto della clausola di retroattività prevista dalla legge, tali eccedenze possono essere utilizzate in diminuzione dei versamenti di imposte a decorrere dall'inizio del periodo d'imposta del soggetto cedente (1° gennaio, in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.)
Nel caso in cui non sia sufficiente un unico quadro per l'elencazione dei soggetti cessionari o cedenti, dovranno essere utilizzati altri quadri, avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra.

8.2
Sez. I - Cedente

La società o l'ente cedente deve indicare:
nel **rigo RE1**, l'ammontare dell'eccedenza dell'IRPEG, indicata nel **rigo RG30** del quadro RG, ceduto ad altra società o all'ente appartenenti allo stesso gruppo;
in ciascuno dei **righi** da **RE2** a **RE7** devono essere riportati i dati relativi ai soggetti cui sono cedute le predette eccedenze.

8.3
Sez. II - Cessionaria

La società o l'ente cessionario dell'eccedenza dell'IRPEG, deve indicare:
nei **righi** da **RE8** a **RE14**, i dati relativi ai soggetti cedenti e le date da cui le cessioni si considerano effettuate (inizio del periodo d'imposta del soggetto cedente);
- nel **rigo RE15**, l'ammontare totale delle eccedenze dell'ILOR e dell'IRPEG ricevuto dai soggetti cedenti, indicati nei righi da RE8 a RE14;
- nel **rigo RE16**, l'importo residuo delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR **risultanti dalla precedente dichiarazione** (rigo RE23 del Mod. 760/RE/98);
- nel **rigo RE17**, la somma degli importi dei righi RE15 e RE16;
- nel **rigo RE18**, l'importo di rigo RE17 utilizzata in diminuzione dei versamenti dell'IRPEG, relativa alla presente dichiarazione;
- nel **rigo RE19**, l'importo di rigo RE17 utilizzato in diminuzione del versamento **delle rate** dell'imposta sostitutiva di cui al D. Lgs. n. 358 del 1997 indicata nel rigo RH10 del quadro RH;
- nel **rigo RE20**, l'importo di rigo RE17 che residua dopo l'utilizzo indicato nei righi RE18 e RE19.

R9 - QUADRO RF - INCREMENTI E DECREMENTI DEGLI AMMONTARI INIZIALI DELLE IMPOSTE DI CUI ALL'ART. 105, COMMA 1, LETT. A) E B), DEL TUIR

9.1
Generalità

In questo quadro vanno indicati gli incrementi e i decrementi delle imposte di cui all'art. 105, comma 1 lett. a) e b), del Tuir, che si sono verificati successivamente alla data di presentazione della dichiarazione relativa all'esercizio precedente e fino a quella di presentazione della presente dichiarazione.
Concorrono a formare gli incrementi delle imposte di cui alla lett. a) del predetto comma 1 le imposte liquidate nella dichiarazione dei redditi, salvo quanto previsto al numero 2) del comma 4, le imposte liquidate ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973 ed iscritte in ruoli non più impugnabili ovvero derivanti da accertamenti divenuti definitivi nonché le imposte applicate a titolo sostitutivo.

Le imposte liquidate ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973 e quelle accertate a titolo definitivo assumono rilievo se si riferiscono ai redditi relativi agli esercizi successivi a quello in corso al 31 dicembre 1996.

Concorrono a formare gli incrementi delle imposte di cui alla lett. b) del comma 1:

1) l'imposta calcolata nella misura del 58,73 per cento dei proventi che in base agli altri articoli del Tuir o di leggi speciali non concorrono a formare il reddito della società o dell'ente e per i quali è consentito computare l'imposta fra quelle di detto comma;
2) l'imposta relativa agli utili che hanno concorso a formare il reddito della società o dell'ente e per i quali è attribuito alla società o all'ente medesimo il credito d'imposta limitato di cui all'art. 94, comma 1-bis, del Tuir.

I decrementi delle imposte di cui alle citate lett. a) e b), per effetto della distribuzione dell'utile d'esercizio o delle riserve, sono pari al 58,73 per cento delle somme distribuite e fino a concorrenza delle imposte disponibili.

Per l'individuazione dell'ammontare delle imposte disponibili, si ricorda che rilevano le imposte liquidate, accertate e applicate entro la data di delibera di distribuzione. Tuttavia, nel caso in cui la delibera abbia ad oggetto gli utili dell'esercizio cui si riferisce la dichiarazione, può tenersi conto, barrando la casella 5, anche delle imposte liquidate nella dichiarazione stessa, ancorché presentata in data successiva alla delibera [indicate nel rigo RF10 (imposte dell'esercizio)] e di quelle che concorrono alla formazione delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b) del Tuir, di cui ai righi RF9 e RF11.

Qualora la delibera abbia ad oggetto la distribuzione di riserve in sospensione d'imposta può tenersi conto delle imposte liquidabili nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel corso del quale interviene la delibera di distribuzione. Anche in tal caso va barrata la casella 5.

In particolare:

- nel **rigo RF1, colonne 3 e 4,** vanno indicati i saldi iniziali delle imposte da utilizzare ai fini dell'attribuzione del credito d'imposta (ordinario e limitato) corrispondenti ai saldi finali del periodo d'imposta precedente (rigo RF34 del Mod. 760/RF/98);
- nel **rigo RF2, colonna 1,** va indicato l'importo della franchigia non utilizzata di cui al rigo RF23 del Mod. 760/RF/98, e, in **colonna 3,** l'ammontare delle imposte, nella misura del 5,625 per cento. Detto importo rappresenta la seconda rata pari ad un decimo delle imposte spettanti ai sensi dell'art. 3, comma 4, lett. d), del D. Lgs. n. 467 del 1997·
- nel **rigo RF3, colonna 1,** va indicato l'importo delle riserve e fondi che sono stati assoggettati ad imposta sostitutiva, ai sensi dell'art. 22, comma 4, del D.L. n. 41 del 1995, di cui al rigo RF20 del Mod. 760/RF/98, per la parte non distribuita entro il terzo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995, e, in **colonna 3,** l'11 per cento di tale importo;
- nel **rigo RF4, colonna 3,** vanno indicate le imposte liquidate ai sensi degli art. 36-bis e 36-ter, del D.P.R. n. 600 del 1973, iscritte in ruoli non più impugnabili e quelle derivanti da accertamenti divenuti definitivi, se si riferiscono a periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 1996. Detto importo va assunto al netto delle imposte rimborsate relative a tali periodi;
- dal **rigo RF5** al **rigo RF7, colonna 1,** vanno indicate le riserve e fondi distribuiti e, in **colonna 2,** la data della delibera di distribuzione; nelle **colonne 3 e 4,** gli importi del credito d'imposta (ordinario e limitato) attribuito ai soci o partecipanti.
  Qualora detto credito sia eccedente le imposte disponibili, il contribuente deve effettuare, fino a concorrenza di detta eccedenza, il versamento integrativo ai sensi dell'art. 105-bis e barrare la casella in colonna 5;
- nel **rigo RF8, colonna 1,** va indicato l'utile distribuito, e in **colonna 2,** la data della delibera di distribuzione; nelle **colonne 3** e **4,** gli importi del credito d'imposta (ordinario e limitato) attribuito ai soci o partecipanti. **Qualora detto credito sia eccedente le imposte disponibili, il contribuente deve effettuare, fino a concorrenza di detta eccedenza, il versamento integrativo ai sensi dell'articolo *105-bis* e barrare la casella in colonna 5;**
- nel **rigo RF9, colonna 1,** vanno indicati i proventi che, per effetto di norme contenute nel Tuir (in particolare gli artt. 96, 96-bis e 106) o di leggi speciali (in particolare il D.Lgs. n. 358 del 1997 e il D. Lgs n. 466 del 1997) non concorrono a formare il reddito e per i quali è consentito computare le imposte ad essi riferibili tra quelle che consentono l'attribuzione di un credito d'imposta limitato, e, in **colonna 4,** l'importo, pari al 58,73 per cento di detti proventi o, se inferiore, dell'utile dell'esercizio;
- nel **rigo RF10, colonna 3,** vanno indicate le imposte liquidate nella dichiarazione relative al reddito complessivo imponibile e quelle applicate a titolo sostitutivo. Dette imposte vanno assunte al netto degli importi, da indicare in **colonna 4,** corrispondenti:

- al credito d'imposta limitato relativo agli utili che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio, che è stato utilizzato in detrazione dell'imposta secondo le disposizioni dell'art. 94, comma 1-bis;
- al credito d'imposta riferibile agli utili percepiti nell'esercizio e formato, ai sensi dell'art. 96-bis, comma 4, del Tuir nel testo vigente prima delle modifiche arrecate dal D.Lgs. n. 467 del 1997·
  al credito d'imposta figurativo, di cui all'art. 106-bis del Tuir;
- nel **rigo RF11**, **colonna 1,** vanno indicate le perdite del **periodo d'imposta** in corso al 31 dicembre 1996 e di quelli precedenti, che hanno compensato il reddito dell'esercizio, e, in **colonna 4**, l'importo delle imposte pari al 37 per cento di tali perdite;
- nel **rigo RF12** vanno indicati gli importi dei versamenti integrativi delle imposte, ai sensi dell'art. 105-bis, relativi **alla distribuzione dell'utile dell'esercizio cui si riferisce la dichiarazione e delle riserve la cui distribuzione è stata deliberata nell'esercizio stesso;**
- nel **rigo RF13, colonne 3 e 4,** va indicata la somma algebrica dei righi da RF1 a RF12.

R10 - QUADRO RG - DETERMINAZIONE DELL'IRPEG

10.1
IRPEG

Nel **rigo RG1** o **RG2** va indicato il reddito o la perdita di rigo RA49 o RA50.
Nel **rigo RG3** va indicato **l'ammontare complessivo del credito d'imposta (ordinario e/o limitato)** sui dividendi distribuiti dalle società o dagli enti indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 87 del Tuir, e, **nell'apposito spazio, l'importo del credito d'imposta limitato** (vedere in **Appendice** la voce "Crediti di imposta").
Si ricorda che relativamente al credito d'imposta limitato di cui all'art. 94, comma 1-bis, del Tuir, il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni dei commi 4 e 5 dell'art. 14 del Tuir. In tal caso non va indicato l'ammontare del credito d'imposta limitato di cui il contribuente stesso non si avvale.
Nel **rigo RG4** va indicato il credito di imposta sui proventi percepiti in rapporto alla partecipazione a fondi comuni di investimento (vedere in **Appendice** la voce "Crediti di imposta").
Nel **rigo RG5** va indicato l'ammontare delle perdite di periodi di imposta precedenti, per l'intero importo che trova capienza nella somma algebrica dei righi da RG1 a RG4. Detto ammontare può tuttavia essere computato in diminuzione del reddito in misura tale che l'imposta corrispondente al reddito imponibile risulti compensata da eventuali crediti di imposta (compreso l'importo relativo al credito d'imposta, indicato nell'apposito spazio di rigo RG14, riferibile agli utili ex art. 96-bis, comma 4, del Tuir, nel testo vigente anteriormente alla modifica introdotta dal D.Lgs. n. 467 del 1997), ritenute alla fonte a titolo di acconto, versamenti in acconto e eccedenze di imposta del precedente periodo.
Nel **rigo RG6** va indicato il reddito imponibile o la perdita, risultante dalla somma algebrica tra l'importo di rigo RG1 o di rigo RG2 e gli importi dei righi da RG3 a RG5.
Qualora detto risultato sia una perdita, la stessa va diminuita dei proventi esenti dall'imposta, per la parte del loro ammontare · da indicare nell'apposito spazio · che eccede · componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli artt. 63 e 75, commi 5 e 5-bis.

Riservato ai soggetti non operativi

Le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata nonché le società e gli enti commerciali non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato che sono considerati, agli effetti dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come sostituito dall'art. 3, comma 37 della legge n. 662 del 1996, non operativi e che dichiarano, nel rigo RG6, un reddito che, pur aumentato ***dell'importo di rigo RA60****, è inferiore al reddito imponibile minimo (rigo RA59, colonna 5), sono soggette, ai sensi del comma 4 del citato art. 30, alla determinazione induttiva del reddito anche mediante l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 41-bis del DPR n. 600 del 1973, ferma restando la possibilità* ***del contribuente*** *di fornire la prova contraria.*
Al fine di evitare l'accertamento induttivo di cui al menzionato comma 4, il contribuente può adeguare l'importo di rigo RG6 al predetto reddito imponibile minimo ***(diminuito dell'importo di rigo RA60)*** *anche mediante la riduzione delle perdite di periodi di imposta precedenti di rigo RG5.*

Nel **rigo RG7** va indicato il reddito soggetto all'aliquota ordinaria del 37 per cento e nel **rigo RG8** quello soggetto ad aliquota ridotta al 19 per cento, ai sensi dell'art. 1 del D.Lgs. n. 466

del 1997, **o al 7 per cento, ai sensi dell'art. 6 del predetto decreto legislativo (di cui al rigo RC15 del quadro RC)**.
Nel **rigo RG9** *va indicato il reddito soggetto ad aliquota ridotta per effetto di altri provvedimenti agevolativi.*

Per i soggetti il cui reddito imponibile è assoggettabile, in parte, ad aliquota agevolata, ad esempio al 18,50 per cento, ex art. 105 del D.P.R. n. 218 del 1978, e in parte ad aliquota ordinaria, *l'aliquota del 19 per cento, per effetto dell'art 1 del D.Lgs n. 466, va applicata* sulla parte di reddito assoggettabile al 19 per cento, proporzionalmente riferibile al reddito soggetto ad aliquota ordinaria.
Si abbia ad esempio la seguente situazione:

- Reddito soggetto al 18,50 per cento	1.000
- Reddito soggetto al 37 per cento	2.000
Reddito complessivo imponibile	3.000
di cui, assoggettabile all'aliquota ridotta al 19 per cento	900

Tale importo va assoggettato al 19 per cento per la parte riferibile, proporzionalmente, al reddito da assoggettare al 37 per cento

$\frac{2.000 \times 900}{3.000}$ = 600, riferibile al reddito da assoggettare al 37 per cento.

Pertanto:

- Reddito soggetto al 18,50 per cento	1.000
- Reddito soggetto al 19 per cento	600
Reddito soggetto al 37 per cento	1.400
Reddito complessivo imponibile	3.000

Nel **rigo RG11** vanno indicate le detrazioni di imposta, fino a concorrenza dell'importo di rigo RG10.

Le società e gli enti di cui all'art. 87 comma 1, lett. a) e b), che hanno effettuato erogazioni liberali in denaro in favore dei partiti e movimenti politici per importi compresi tra 500 mila e 50 milioni di lire mediante versamento bancario o postale possono indicare nel rigo RG11 a titolo di detrazione d'imposta per oneri, un importo pari al **19** per cento delle suddette erogazioni.

In tale rigo le cooperative edilizie a proprietà indivisa devono indicare l'ammontare delle detrazioni di cui all'art. 17 comma 3, del D Lgs. n. 504 del 1992

Nel **rigo RG12** va indicata l'imposta netta pari alla differenza tra i righi RG10 e RG11 Qualora l'ammontare di rigo RG11 sia superiore a quello di rigo RG10 nel rigo RG12 va indicato zero.

Nel rigo RG13 va indicato l'importo del credito d'imposta limitato per la parte dell'imposta dovuta, corrispondente al rapporto tra l'ammontare degli utili, comprensivo del credito limitato, e l'ammontare del reddito complessivo, comprensivo del credito stesso e al lordo delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammessi in deduzione.

Nel **rigo RG14** va indicato l'importo del credito d'imposta di rigo RG3, **al netto del credito d'imposta limitato compreso nello stesso rigo.**
I soggetti che hanno percepito utili, **la cui distribuzione è stata deliberata entro il primo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996**, da società "madri" derivanti da dividendi di società "figlie" residenti nella UE, per i quali si rende applicabile il comma 4 dell'art. 96-bis, nel testo vigente anteriormente alla modifica introdotta dal D.Lgs. n. 467 del 1997 devono indicare nell'apposito spazio la parte di credito di imposta riferibile a detti utili.

Nel **rigo RG15** va indicato l'importo di rigo RG4.

Nel **rigo RG16** va indicato il credito per le imposte pagate all'estero sui redditi prodotti all'estero compresi nella presente dichiarazione o in precedenti dichiarazioni; detto credito va determinato, ai sensi dell'art. 15 del Tuir, sulla base delle imposte pagate all'estero dal dichiarante e, pro-quota, di quelle pagate dalle società di persone o dai GEIE cui esso partecipa,

così come risulta dall'apposito prospetto rilasciato dai citati soggetti (vedere in **Appendice** la voce "Crediti di imposta").
Relativamente agli utili distribuiti da società collegate ai sensi dell'art. 2359 del cod. civ., non residenti nel territorio dello Stato, tassabili in base all'art. 96 del Tuir per il 40 per cento del loro ammontare, ai fini del computo del credito in esame l'imposta pagata all'estero va assunta nello stesso limite del 40 per cento.

Nel **rigo RG17** vanno indicati:
- il credito d'imposta di cui agli artt. 4, comma 5, della legge n. 408 del 1990, 26, comma 5, della legge n 413 del 1991 e 3, comma 142, della legge n. 662 del 1996, nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione o la riserva di regolarizzazione previsti da tali leggi vengano attribuiti ai soci o partecipanti;
- **il credito d'imposta previsto dall'art. 23, comma 1, del Tuir, come modificato dall'art. 8, comma 5, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, recante "Disciplina delle locazioni e del rilascio degli immobili ad uso abitativo"** (vedere **in Appendice** la voce **"Crediti di imposta");**
- il credito d'imposta, pari a lire diecimila, nel caso in cui il questionario relativo agli studi di settore sia stato inviato su supporto magnetico (vedere in **Appendice** la voce "Crediti di imposta").

Nel **rigo RG21** vanno **indicate le riduzioni d'imposta collegate all'applicazione nei pregressi esercizi della maggiorazione di conguaglio. Si ricorda che, in caso di** successivo accertamento del reddito imponibile relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 1996 e precedenti in misura più elevata e/o del successivo recupero a tassazione delle riserve formate con tali utili, l'IRPEG dovuta dalla società o dall'ente nei periodi di imposta in cui il relativo accertamento si è reso definitivo è ridotta, ai sensi dell'art. 107, di un importo pari, rispettivamente, all'imposta applicata sulla differenza tra il reddito accertato e il reddito dichiarato e comunque non superiore alla maggiorazione di conguaglio a suo tempo operata, e all'imposta corrispondente all'ammontare recuperato a tassazione, aumentato degli interessi di cui all'art. 44 del DPR n. 602 del 1973.
In tale rigo va altresì indicato l'ammontare della maggiorazione di conguaglio che la società ha eventualmente pagato, in aggiunta ai dividendi, a soci residenti in Francia, Germania, Paesi Bassi in applicazione delle vigenti Convenzioni per evitare le doppie imposizioni sui redditi. Si precisa che l'ammontare dell'imposta di conguaglio pagata ai predetti soci può essere scomputata sempreché il dichiarante abbia correttamente indicato detta imposta, afferente i dividendi erogati, in una precedente dichiarazione.
Nel **rigo RG22** vanno indicati i versamenti integrativi delle imposte che devono essere effettuati ai sensi dell'art. 105-bis del Tuir nel caso in cui la società o l'ente abbia attribuito il credito d'imposta ai soci o partecipanti per le somme distribuite sull'utile **o sulle riserve** in misura eccedente le imposte disponibili.
Nel **rigo RG24** va indicato, fino a concorrenza dell'IRPEG dovuta del rigo RG23, l'ammontare dei crediti di imposta di cui al quadro RD.
Nel **rigo RG25** va indicato l'ammontare dell'eccedenze dell'ILOR e/o dell'IRPEG, delle quali il contribuente ha chiesto, nella precedente dichiarazione, il computo in diminuzione delle imposte dovute, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG.
Nel **rigo RG26, colonna 1**, va indicato l'importo delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute al dichiarante dall'ente o società appartenenti allo stesso gruppo, per effetto dell'applicazione dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973 e che il dichiarante ha utilizzato per il versamento della prima e della seconda rata di acconto dell'IRPEG. Qualora l'importo indicato in tali campi sia inferiore alle rate di acconto dovute, di cui alla **colonna 3**, la differenza, da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nella **colonna 2**.

Nel **rigo RG27** o nel **rigo RG28** va indicato l'importo dell'IRPEG dovuta o dell'IRPEG a credito, corrispondente alla somma algebrica dei righi da RG23 a RG26.
Con riguardo al **rigo RG28**, si fa presente che le società e gli enti che espongono un'eccedenza d'imposta e che hanno percepito utili che si considerano, in tutto o in parte, formati con dividendi cosiddetti "comunitari" **la cui distribuzione è stata deliberata in data precedente al secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996,** devono rideterminare l'eccedenza stessa, per effetto dell'art. 96-bis, comma 4, **nel testo vigente prima delle modifiche recate dal D.Lgs. n. 467 del 1997,** confrontando il credito d'imposta sui dividendi cosiddetti "comunitari" indicato nell'apposito spazio di rigo RG14, con l'ammontare dell'imposta di rigo RG12 assunta al net-

to dell'importo indicato nel rigo RG13. Se tale imposta è superiore o uguale al credito d'imposta sui dividendi "comunitari" spetta l'eccedenza di rigo RG28; se è inferiore a detto credito, occorre calcolare la misura dell'eccedenza e ridurre l'importo di rigo RG28 dell'eccedenza medesima.
L'importo del credito d'imposta, riferibile ai dividendi cosiddetti "comunitari", diminuito della predetta eccedenza, concorre alla formazione delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir.

Nel **rigo RG29**, **colonna 3**, va indicata l'IRPEG dovuta di cui al rigo RG27 Nella **colonna 1** va indicato l'importo delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute al dichiarante dall'ente o società appartenenti allo stesso gruppo, e che il dichiarante utilizza per il versamento del saldo dell'IRPEG. Qualora l'importo indicato in tale campo sia inferiore a quello di cui alla **colonna 3**, la differenza, da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nella **colonna 2**.
L'importo di cui al rigo RG28, va indicato nel **rigo RG30**, per la parte dell'IRPEG che il contribuente cede a società o ente appartenenti allo stesso gruppo, ai sensi dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 2 della legge 18 aprile 1986, n. 121, l'imposta sul reddito delle persone giuridiche risultante dalla dichiarazione annuale non è dovuta o, se il saldo è negativo, non è rimborsabile se il relativo importo non superano lire 20.000.

Nel rigo RG31, va indicata la seconda rata dell'imposta sostitutiva della maggiorazione di conguaglio dovuta ai sensi dell'art. 1 del D.Lgs. n. 467 del 1997.
Per il versamento dell'imposta sostitutiva va utilizzato il seguente codice tributo:
1670 – "Imposta sostitutiva della maggiorazione di conguaglio (art. 1 del D.Lgs 18 dicembre 1997, n. 467)".

R11 - QUADRO RH - IMPOSTA SOSTITUTIVA DI CUI AL D.LGS. N. 358 DEL 1997

11.1 Generalità

Il presente quadro va compilato dai soggetti che hanno realizzato plusvalenze derivanti dalle operazioni di riorganizzazione delle attività produttive indicate nel capo I del D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358 (cessioni e conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento, fusioni, scissioni e scambi di partecipazioni), e che optano per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.
In caso di conferimenti di cui all'art. 4 del D.Lgs. n. 358 del 1997 l'opzione deve risultare dall'atto di conferimento. In ogni altro caso l'opzione viene esercitata compilando il presente modello.
In particolare, l'art. 2 di tale decreto legislativo stabilisce che l'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di cinque rate annuali di pari importo: la prima, con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta nel quale è stata realizzata la plusvalenza ovvero hanno avuto effetto le operazioni di fusione e di scissione, le altre, con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai quattro periodi di imposta successivi. Il versamento rateale non comporta il pagamento di somme a titolo di interessi.
Gli importi di ciascuna rata da versare possono essere compensati con i crediti di imposta concessi alle imprese, indicati nel quadro RD, e con le eccedenze di imposta risultanti dalla dichiarazione dei redditi (quadro RG).
Nel **rigo RH1** vanno indicate le plusvalenze derivanti dalla cessione di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento.
Nel **rigo RH2** vanno indicate le plusvalenze derivanti dai conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento.
Nel **rigo RH3** vanno indicate le plusvalenze derivanti da scambi di partecipazioni.
Nel **rigo RH4** vanno indicati i maggiori valori iscritti in bilancio per effetto della imputazione dei disavanzi derivanti da operazioni di fusione o scissione assoggettati all'imposta sostitutiva.
Nel **rigo RH5** va indicato il totale delle plusvalenze e dei maggiori valori indicati nei righi precedenti.
Nel **rigo RH6**, **colonna 1**, va indicata l'imposta sostitutiva, risultante dall'applicazione dell'aliquota del 27 per cento sull'ammontare indicato nel rigo precedente; nella casella "N. RATE" va indicato il numero di rate con cui si intende versare l'imposta sostitutiva stessa e, nella **colonna 3**, va indicato l'importo della prima rata.

Nel rigo RH7 va indicato l'importo della rata dell'imposta sostitutiva dichiarata nel precedente periodo d'imposta (rigo RH6, colonna 3, del Mod. 760/RH/98).
Nel rigo RH8 va indicata la somma degli importi dei righi RH6 e RH7 che può essere compensata in tutto o in parte:
- con crediti di imposta concessi alle imprese, da indicare al **rigo RH9;**
- con le eccedenze **cedute, ai sensi dell'art. 43-ter del D.P.R. n. 602 del 1973,** risultanti dal quadro RE da indicare al **rigo RH10;**

Nel **rigo RH11** va riportata la differenza tra il rigo RH8 e la somma dei righi RH9 o RH10.
Per il versamento dell'imposta sostitutiva va utilizzato il seguente codice tributo:
1665 "Imposta sostitutiva sulle plusvalenze da cessione di azienda o di partecipazione di controllo o di collegamento"
Gli estremi del versamento effettuato non vanno indicati nel quadro in esame. Il versamento complessivo delle imposte dovute risultanti dalla dichiarazione (Irpeg, imposte sostitutive, Irap, ecc.) deve essere indicato unicamente nel quadro RX.

R12 - QUADRO RI - DICHIARAZIONE DEI FONDI PENSIONE RELATIVA AL PAGAMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA (ART. 14 DEL D.LGS. 21 APRILE 1993, N. 124)

12.1 Premessa

L'art.12 della legge 8 agosto 1995, n. 335, ha completamente riformulato il testo dell'art 14 del D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124, riguardante i criteri applicativi e la misura dell'imposta sostitutiva che fondi pensione di cui all'articolo 1 del decreto legislativo medesimo sono tenuti a corrispondere ai sensi dello stesso art. 14.
Il primo comma di tale articolo prevede, infatti, che fondi pensione sono soggetti ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura fissa di lire 10 milioni, ridotta a lire 5 milioni per i primi cinque periodi d'imposta dalla data di costituzione dei fondi.
Il terzo comma del predetto art. 14 stabilisce, inoltre, che per fondi pensione il cui patrimonio, alla data del 28 aprile 1993, sia direttamente investito in beni immobili, l'imposta sostitutiva si applica fino a quando detti fondi non si saranno adeguati alle disposizioni dell'art. 6 del medesimo decreto nella misura dello 0,50 per cento del valore corrente degli immobili, determinato secondo i criteri di cui alla legge 25 gennaio 1994, n. 86, calcolato come media dei valori risultanti dai prospetti periodici previsti dalla medesima legge, recante la disciplina dei fondi comuni d'investimento immobiliare chiusi.
Ai sensi del comma 2 del ripetuto art. 14, l'imposta sostitutiva deve essere versata alla sezione di tesoreria provinciale dello Stato entro il 31 gennaio di ciascun anno.
A norma del terzo comma dello stesso art. 12 della legge n. 335 del 1995, dai versamenti dell'imposta sostitutiva si scomputano, fino a compensazione, i versamenti dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dell'imposta locale sui redditi, effettuati per gli anni 1993 e 1994 da parte dei fondi pensione. Dai versamenti della predetta imposta sostitutiva può essere scomputato, ai sensi del quinto comma dell'art. 12 della legge n. 335 del 1995, il versamento della soppressa imposta del 15 per cento, prevista dal previgente testo dell'art. 13, comma 5, del D.Lgs. n. 124 del 1993.
Con il decreto ministeriale 21 ottobre 1995 sono state disciplinate le modalità per il versamento dell'imposta sostitutiva e per lo scomputo dei versamenti dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dell'imposta locale sui redditi effettuati per il 1993 ed il 1994, nonché della predetta imposta del 15 per cento. I fondi pensione gestiti in via prevalente secondo il sistema tecnico-finanziario della ripartizione che hanno presentato istanza al Ministero del lavoro e della previdenza sociale per i quali trova applicazione la disciplina di cui al comma 8-bis dell'art. 18 del D.Lgs. n. 124 del 1993 prevista per il periodo transitorio devono altresì versare un'addizionale all'imposta sostitutiva, calcolata nella misura dell'1% del patrimonio netto contabile risultante dall'ultimo bilancio approvato dal fondo. Il versamento di tale addizionale deve essere effettuato, a decorrere dal 1995, secondo le modalità previste per l'imposta sostituiva, a decorrere dal 1995 e, quindi, entro il 31 gennaio 1999 Tale addizionale si rende dovuta sino al termine del suddetto periodo transitorio.
L'art. 12, comma 4, prevede che nel caso di fondi pensione costituiti ai sensi dell'art. 2117 del codice civile, l'imposta sostitutiva è corrisposta dalla società o ente nell'ambito del cui patrimonio il fondo è costituito. Tale disposizione vale anche per i fondi pensione aperti istituiti ai sensi dell'art. 9, del D.Lgs. n. 124 del 1993.

122 Soggetti tenuti al versamento dell'imposta sostitutiva

Sono tenuti ad effettuare il versamento dell'imposta sostitutiva tutti i fondi e le casse soggette alla disciplina di cui al D.Lgs. n. 124 del 1993 che erogano trattamenti periodici ovvero prestazioni in forma di capitale, indipendentemente dalle modalità di costituzione e, quindi, sia che si tratti di fondi interni ad una società o ente sia che si tratti di fondi esterni, ancorché privi di personalità giuridica, sia che si tratti di fondi aperti istituiti ai sensi dell'art. 9 del D.Lgs. n 124 del 1993.
L'imposta proporzionale dello 0,50% si applica unicamente nel caso in cui il patrimonio del fondo risulti *direttamente investito* in immobili; pertanto per i fondi costituiti all'interno di società od enti con patrimonio incluso o confuso con quello dell'ente o della società è dovuta unicamente l'imposta fissa.
L'imposta sostitutiva è dovuta fin dal periodo d'imposta in cui il fondo si è costituito a norma dell'art 4 del D.Lgs n. 124 del 1993, indipendentemente dall'avvenuto rilascio dell'autorizzazione all'esercizio della attività.

123 Compilazione del prospetto riguardante i dati relativi all'imposta sostitutiva e all'addizionale, nonché i dati relativi ai crediti d'imposta compensati

Sezione I Tipologia delle imposte.

In questa sezione devono essere distintamente indicati:

nel **rigo RI1,** l'imposta in misura fissa;

nel **rigo RI2,** l'imposta nella misura proporzionale dello 0,50% del valore corrente degli immobili;

nel **rigo RI3,** l'addizionale dell'1%, in quanto dovuta.

Per quanto concerne l'imposta in misura *fissa*, nel **rigo RI1** dovrà essere indicato: nella **colonna 1**, l'imposta dovuta per l'anno 1998, al netto di eventuali compensazioni con le imposte sui redditi e con l'imposta del 15%, da riportare nella sezione seconda; nella **colonna 2**, l'eventuale compensazione mediante barratura dell'apposita casella; nelle **colonne 3**, **4** e **5**, gli estremi dei versamenti alla competente Sezione di Tesoreria provinciale dello Stato.
Per quanto concerne l'imposta in misura *proporzionale*, nel **rigo RI2** dovrà essere indicato: nella **colonna 1** l'imposta dovuta per l'anno 1998, al netto di eventuali compensazioni con le imposte sui redditi e con l'imposta del 15%, da indicare nella sezione seconda; nella **colonna 2**, l'eventuale compensazione mediante barratura dell'apposita casella; nelle **colonne 3**, **4** e **5**, gli estremi dei versamenti alla competente Sezione di Tesoreria provinciale dello Stato.

L'importo *dell'addizionale dell'1%* dovrà essere sempre indicato nel **rigo RI3**, indipendentemente dal fatto che il relativo importo sia stato versato congiuntamente o meno con l'imposta fissa o con quella proporzionale.

Sezione II Dati relativi ai crediti d'imposta.

In questa sezione devono essere indicati i dati riguardanti i crediti relativi all'imposta sul reddito delle persone giuridiche e all'imposta del 15% che hanno formato oggetto di compensazione:

nei **righi** da **RI4** a **RI6,** con riferimento alle imposte sui redditi;
nei **righi** da **RI7** a **RI10,** con riferimento all'imposta del 15%.

Per quanto concerne le imposte sui redditi, nel **rigo RI4** va indicato il credito residuo al 31 gennaio 1998 (desumendolo dal rigo a3 del mod. 780-ter/98); nel **rigo RI5** va indicato l'importo del credito effettivamente compensato con i versamenti dell'imposta sostitutiva; nel **rigo RI6** va indicato l'esatto ammontare del credito residuo alla data del 31 gennaio 1999

Per quanto concerne l'imposta del 15% sui contributi versati al fondo pensione, nel **rigo RI7** va indicato il residuo credito al 31 gennaio 1998 (desumendolo dal rigo b4 del mod. 780-ter/98); nel **rigo RI8** va indicato, l'importo del credito compensato; nel **rigo RI9** va indicata la parte dell'imposta del 15% chiesta a rimborso; gli estremi dell'istanza presentata devono essere riportati nel **rigo RI11**, nel **rigo RI10** va indicato l'esatto ammontare del credito residuo che alla data del 31 gennaio 1999 si intende destinare a future compensazioni e per il quale, quindi, non è possibile presentare istanza di rimborso.

I documenti attestanti i versamenti dell'imposta sostitutiva e dell'addizionale dovranno essere conservati per il termine previsto dall'art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Sezione III - Data di costituzione

In questa sezione deve essere indicata la data di costituzione del fondo pensione **(rigo RI12)**.

R13 - QUADRO RK - IMPOSTA SOSTITUTIVA PER I FONDI IMMOBILIARI D'INVESTIMENTO CHIUSI (ART. 15 L. 86/94)

13.1 Generalità

Il presente quadro deve essere compilato dalle società di gestione di fondi di investimento immobiliare chiusi, istituiti ai sensi della legge n. 86 del 1994, soggetta ad imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche per i suddetti fondi.
L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura del 25 per cento ed è commisurata all'ammontare del reddito relativo alla gestione di ciascun fondo, determinato secondo le disposizioni di cui al titolo II, capo II, del Tuir.
Nel caso di perdita il relativo ammontare è computato in diminuzione dei redditi dei successivi periodi di imposta ma non oltre il quinto.
Le società di gestione provvedono separatamente per ciascun fondo agli obblighi di dichiarazione e di versamento dell'imposta sostitutiva e, pertanto, la società di gestione che abbia istituito più fondi di investimento immobiliare chiusi deve, ai fini della liquidazione dell'imposta sostitutiva dovuta da ciascun fondo compilare tanti quadri quanti sono i fondi istituiti.
Il versamento della suddetta imposta sostitutiva va effettuato nei termini e con le modalità previste per la riscossione delle imposte sui redditi.

13.2 Determinazione del reddito ai fini dell'imposta sostitutiva

Il reddito d'impresa è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal rendiconto della gestione del fondo, da indicare nel **rigo RK1** o **RK2**, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione delle disposizioni contenute nel testo unico.

Variazioni in aumento e in diminuzione

Con riferimento al **rigo RK3**, si fa presente che, ai sensi dell'art. 54, comma 4, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso articolo, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni (o per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, se sono iscritti come tali negli ultimi tre bilanci), a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.
Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 54, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.
La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze sono state conseguite, compilando il prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive.
In tal caso, occorre apportare una variazione in diminuzione, da indicare nel **rigo RK19**, per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare indicate nel predetto prospetto (**rigo RK36**), ed una variazione in aumento, da indicare nel **rigo RK3**, per l'ammontare della quota costante evidenziata nel predetto prospetto (**rigo RK37**).
Le plusvalenze relative agli immobili, nonché quelle relative alle partecipazioni di cui all'art. 14, comma 1 lett. b) della legge n. 86 del 1994 eccedenti, rispettivamente, l'ammontare delle quote di ammortamento e quello delle svalutazioni già dedotte, concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento.
Con riferimento al **rigo RK4**, si fa presente che, ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), nel testo vigente a decorrere dall'esercizio in corso alla data del 1° gennaio 1998, i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lett. e) e f) del comma 1 dell'art. 53, e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili indipen-

dentemente dal tipo di finanziamento adottato, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i proventi sono stati incassati compilando il prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive.
L'ammontare dei proventi, che si intende rateizzare, va evidenziato nel predetto prospetto (**rigo RK38**). In tal caso l'importo imputato al conto economico va indicato nel **rigo RK20** e quello della quota costante, evidenziato nel prospetto stesso (**rigo RK39**), va indicato nel **rigo RK4**, unitamente alle quote costanti, imputabili al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità nei precedenti periodi d'imposta.
I redditi dei terreni e dei fabbricati che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito secondo le risultanze catastali per gli immobili situati nel territorio dello Stato (salvo il disposto degli art. 34, comma 4-bis, e 129 del Tuir) o a norma dell'art. 84, per quelli situati all'estero.
Pertanto nei righi **RK6** e **RK21** vanno indicati, rispettivamente, le spese e i proventi contabilizzati e nel **rigo RK5** va indicato il reddito determinato in base alle risultanze catastali o alle norme sopra menzionate, tenendo anche conto dell'eventuale maggiorazione prevista per le unità immobiliari a disposizione.
Al riguardo si fa presente che, per effetto dell'art. 3, commi 48 e 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, le vigenti rendite catastali urbane sono rivalutate del 5 per cento e i redditi dominicali sono rivalutati dell'80 per cento.

Nel **rigo RK7** devono essere indicati gli ammontari delle rimanenze finali che concorrono a formare il reddito a norma degli artt. 59 e 61, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza.

Nel **rigo RK8** deve essere indicata la parte dell'ammontare contabilizzato degli interessi passivi, inclusi quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente compensati a norma di legge o di contratto, eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3.

Nel **rigo RK9** vanno indicate le imposte indeducibili e quelle per le quali non è stato effettuato il pagamento.

Nel **rigo RK10** va indicato l'ammontare delle minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite, diverse da quelle indicate nell'art. 66 e/o l'eccedenza di quelle contabilizzate in misura superiore a quella risultante dall'applicazione dei criteri ivi previsti.

Nel **rigo RK11** va indicato anche l'ammontare della quota di ammortamento indeducibile relativa alla plusvalenza iscritta sui beni patrimoniali (Le plusvalenze patrimoniali iscritte per adeguare il valore del patrimonio del fondo alla valutazione effettuata ai sensi dell'art. 9 della legge n. 86 del 1994 non concorrono, salvo distribuzione, a formare il reddito per la parte eccedente il costo fiscale di acquisizione; le quote di ammortamento dei beni strumentali non sono ammesse in deduzione per la parte riferibile al maggior valore iscritto).

Nei **righi RK13** e **RK14** vanno indicate le variazioni in aumento dipendenti da svalutazioni ed accantonamenti non deducibili in tutto o in parte.

Nel **rigo RK16** va indicata la parte delle spese ed altri componenti negativi afferenti indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito, che eccede la parte deducibile ai sensi dell'art. 75, commi 5 e 5-bis.

Nel **rigo RK17** vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate.

Nel **rigo RK24** va indicato, qualora imputato al conto economico, l'ammontare dei seguenti crediti d'imposta relativi ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento.

Nel **rigo RK25** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate, comprese le plusvalenze iscritte sui beni patrimoniali e irrilevanti fiscalmente (Le plusvalenze patrimoniali iscritte per adeguare il valore del patrimonio del fondo alla valutazione effettuata ai sensi dell'art. 9 della legge n. 86 del 1994 non concorrono, salvo distribuzione, a formare il reddito per la parte eccedente il costo fiscale di acquisizione; le quote di ammortamento dei beni strumentali non sono ammesse in deduzione per la parte riferibile al maggior valore iscritto).

13.3 Calcolo dell'imposta sostitutiva

Nel **rigo RK27** o **rigo RK28** va indicato il reddito o la perdita, risultante dalla somma algebrica tra l'utile (o la perdita) di **rigo RK1** (o **RK2**) e la differenza tra le variazioni in aumento e le variazioni in diminuzione.

Nel **rigo RK29** va indicato il credito di imposta sui proventi percepiti in rapporto alla partecipazione a fondi comuni di investimento.

Nel **rigo RK30** va indicato l'ammontare delle perdite di periodi di imposta precedenti, per l'intero importo che trova capienza nella somma algebrica dei righi da RK27 a RK29.

Nel **rigo RK31** va indicato il reddito imponibile o la perdita, risultante dalla somma algebrica tra l'importo di rigo RK27 o di rigo RK28 e gli importi dei righi RK29 e RK30.
Qualora detto risultato sia una perdita, la stessa va diminuita dei proventi esenti dall'imposta, per la parte del loro ammontare da indicare nell'apposito spazio che eccede i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli artt. 63 e 75, commi 5 e 5-bis.

Nel **rigo RK32** va indicata l'imposta sostitutiva.
Se la differenza tra rigo RK32 e rigo RK33 è positiva indicare l'importo nel **rigo RK34** quale imposta da versare. Se la suddetta differenza è negativa indicare l'importo nel **rigo RK35** quale imposta a credito.

13.4 Prospetto delle perdite

Nei **righi** da **RK40** a **RK45** vanno indicate, secondo il periodo d'imposta di formazione, a partire da quello più recente, le perdite fiscali, computabili in diminuzione dal reddito complessivo dei cinque periodi d'imposta successivi a quello di formazione, che residuano, dopo la compensazione effettuata nel rigo RK30.

R14 - QUADRO RL - PROSPETTO DI RICONCILIAZIONE

14.1 Generalità

Il presente prospetto va compilato per indicare i beni relativi all'impresa che risultano iscritti in bilancio a valori superiori a quelli riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi, in dipendenza di una delle sottoindicate operazioni.
Detto prospetto va compilato nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui è avvenuta l'operazione nonché in quelle relative agli esercizi successivi, con le variazioni intervenute in ciascun esercizio: in esso vanno indicati i beni con i valori esposti in bilancio e i corrispondenti valori fiscalmente riconosciuti
I beni non dovranno più essere indicati a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui il valore fiscalmente riconosciuto corrisponde a quello indicato in bilancio.
Per il primo esercizio nel quale viene redatto il prospetto, il valore iniziale di bilancio corrisponde al valore al quale i beni sono iscritti in contabilità.
Si fa presente che per ogni operazione effettuata va redatto un distinto prospetto.

1) Conferimenti ai sensi dell'art. della L. n. 218 del 1990

Per i conferimenti effettuati ai sensi del citato art. 7 in cui le aziende o le partecipazioni sono state iscritte in bilancio dalla società conferitaria a valori superiori all'ultimo valore dei beni ricevuti riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi presso la conferente, deve essere redatto un apposito prospetto di riconciliazione, ai sensi del comma 2 di tale articolo.

2) Operazioni di fusione e di scissione

Per effetto dell'art. 27 della legge 23 dicembre 1994, n.724, le operazioni di fusione e di scissione deliberate dal 14 gennaio 1995 sono, *agli effetti delle imposte sui redditi, neutrali* e, in forza di tale disposizione, il disavanzo di fusione o di scissione non è utilizzabile per iscrizioni di valori in franchigia di imposta, a qualsiasi voce, forma o titolo operate.
L'art. 3, comma 105, della legge n. 549 del 1995 ha chiarito che non costituisce plusvalenza iscritta l'utilizzazione ai soli fini del bilancio del disavanzo da annullamento e da concambio emergente dalle operazioni di fusione o di scissione per l'iscrizione di maggiori valori sugli elementi patrimoniali provenienti dalle società fuse, incorporate o scisse nonché per l'iscrizione dell'avviamento. Detta disposizione ha previsto che i dati esposti in bilancio a seguito della fusione e della scissione ed i valori fiscalmente riconosciuti devono risultare da apposito prospetto di riconciliazione.

3) Operazioni di conferimento ex art. 4 del D.Lgs. n. 358 del 1997

Il conferimento di aziende possedute per un periodo non inferiore a tre anni, effettuato tra i *soggetti indicati nell'art.* 87, comma 1, lettere a) e b) del Tuir, in regime di neutralità ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. n. 358 del 1997 non comporta la realizzazione di alcuna plusvalenza imponibile anche se il soggetto conferente ed il soggetto conferitario iscrivono nelle proprie scritture contabili, rispettivamente la partecipazione e l'azienda conferita a valori superiori a quelli *cui i beni stessi erano iscritti prima del conferimento.*
In tale caso la citata norma prevede la redazione di un apposito prospetto di riconciliazione.

R15 - QUADRO RM - PROSPETTO DELLE OBBLIGAZIONI, DELLE CEDOLE ACQUISITE SEPARATAMENTE DALLE OBBLIGAZIONI STESSE, DEI RELATIVI PROVENTI ESENTI DA IMPOSTA

15.1 Generalità

Se nell'esercizio sono stati conseguiti interessi o altri proventi esenti da imposta derivanti da obbligazioni pubbliche o *private sottoscritte, acquistate o ricevute in usufrutto o pegno a decorrere* dal 28 novembre 1984 o da cedole acquistate separatamente dai titoli a decorrere dalla stessa data, gli interessi passivi non sono ammessi in deduzione ai sensi dell'art. 63, comma 3, del Tuir fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi e proventi esenti.
Nel **campo 1,** va indicato il codice ISIN assegnato dall'U.I.C al titolo; il codice vale sia per il titolo che per le relative cedole acquisite separatamente dai titoli medesimi; per le cedole acquisite separatamente deve essere indicata la denominazione dei titoli cui esse ineriscono.
Nel **campo 2,** va indicata la data di scadenza. Per le cedole acquisite separatamente la data va riferita ai titoli.
Nel **campo 3,** va indicata la denominazione del titolo; per le cedole acquisite separatamente deve essere indicata la denominazione dei titoli cui esse ineriscono.
Nei **campi 4 e 5,** va indicato il valore nominale complessivo delle obbligazioni possedute nel periodo d'imposta a cui si riferisce la presente dichiarazione acquisite, rispettivamente, prima del 28 novembre 1984 e dal 28 novembre 1984.
Nei **campi 6 e 7,** va indicato il valore delle cedole possedute nel periodo d'imposta a cui si riferisce la presente dichiarazione, acquisite separatamente prima del 28 novembre 1984 (campo 6) e dal 28 novembre 1984 (campo 7).
Nei **campi 8 e 9,** vanno indicati i proventi maturati sulle obbligazioni e sulle cedole nel periodo *d'imposta a cui si riferisce la* presente dichiarazione ed acquisite, rispettivamente, prima del 28 novembre 1984 e dal 28 novembre 1984.

R16 - QUADRO RN - PROSPETTO RELATIVO ALLE OPERAZIONI DI FUSIONE

16.1 Generalità

Il prospetto va compilato dal soggetto incorporante o risultante dalla fusione in relazione a ciascuna operazione di fusione intervenuta nel corso del periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione

Se nello stesso periodo d'imposta il soggetto incorporante o risultante dalla fusione viene poi incorporato o si fonde con altri, il prospetto relativo alla prima operazione va compilato, per il soggetto cessato e con riferimento alla sua posizione nella prima operazione, dalla società successivamente incorporante o risultante dalla fusione.
La prima pagina è riservata ai dati relativi al soggetto incorporante o risultante dalla fusione, la seconda pagina ai dati relativi al soggetto incorporato o fuso.
Se i soggetti fusi o incorporati sono più di uno, occorre compilare altri prospetti utilizzando solo la seconda pagina.

16.2
1ª Pagina

La sezione riguardante i dati relativi alla società incorporante o risultante dalla fusione va compilata solo se il soggetto incorporante o risultante da fusione è diverso dal dichiarante.
Nel **rigo RN5, campi 1, 2, 3** e **4**, va indicato il tipo di fusione (propria o per incorporazione), il numero dei soggetti fusi o incorporati e la data dell'atto di fusione.
Nel **rigo RN6, colonne 1, 2** e **3**, vanno indicate, con riguardo alla società incorporante o risultante dalla fusione, rispettivamente, la data immediatamente anteriore a quella di unificazione dei conti patrimoniali, la data di tale unificazione e la data di chiusura dell'esercizio in cui la unificazione è avvenuta.
Nel **rigo RN7,** vanno indicati i corrispondenti importi del patrimonio netto secondo le risultanze contabili.
Nel **rigo RN8,** va indicato l'importo relativo all'aumento del capitale da concambio.
Nel **rigo RN9,** va indicato l'importo del capitale sociale quale risulta dopo l'aumento e nel **rigo RN10** la quota percentuale della partecipazione a detto capitale dei vecchi soci della società incorporata.
Nei **righi da RN11 a RN15,** vanno indicate, secondo il periodo d'imposta di formazione, a partire da quello più recente, le perdite fiscali della società incorporante riportabili nei cinque periodi d'imposta successivi a quello di formazione e nel **rigo RN16** vanno indicate le perdite fiscali del soggetto incorporante riportabili senza limite di tempo e, nella colonna 3 le perdite fiscali riportabili secondo il criterio previsto dall'art. 123, comma 5, del Tuir.

16.3
2ª Pagina

I dati da indicare in questa pagina si riferiscono alla società incorporata o fusa.
Nel **rigo RN22** va indicato l'ammontare complessivo del disavanzo di fusione, sia da annullamento che da concambio, derivante dalla fusione con il soggetto incorporato o fuso cui dati identificativi sono indicati nell'apposita sezione della presente pagina.
Nel **rigo RN23** va indicata la parte del predetto disavanzo imputata al conto economico.
Nei **righi da RN24 a RN28** vanno indicati, in **colonna 1**, le voci dell'attivo patrimoniale alle quali è stato imputato il disavanzo, in **colonna 2**, il codice 1 qualora si tratti di beni ammortizzabili, e il codice 2, qualora si tratti di beni non ammortizzabili, in **colonna 3** gli importi ad esse relativi. Nella **colonna 4** vanno indicati i maggiori valori di cui si chiede il riconoscimento fiscale.
Nel **rigo RN29,** va indicato il totale dei maggiori valori di cui si chiede il riconoscimento fiscale.
Nel **rigo RN30,** va indicato l'ammontare dei maggiori valori di cui al rigo RN29, per i quali non è dovuta l'imposta sostitutiva, in applicazione delle disposizioni di cui all'art. 6, comma 2, lettere a), b) e c), del D.Lgs n. 358 del 1997
Nel **rigo RN31,** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RN29 e l'importo di rigo RN30, da assoggettare ad imposta sostitutiva.
Nella colonna 3 dei righi da RN24 a RN28 va indicata la differenza di cui al rigo RN22, imputata alle relative voci dell'attivo patrimoniale e nella colonna 4 la parte di cui si chiede il riconoscimento fiscale.
Nel **rigo RN32, colonne 2 e 3,** vanno indicati, l'importo dell'avanzo da annullamento e di quello da concambio.
Nei righi da RN33 a RN36 vanno indicati, in colonna 1, le voci del patrimonio netto alle quali è stato imputato l'avanzo da annullamento o da concambio e, in colonna 2 o in colonna 3, gli importi ad essi relativi.
Nei **righi RN37 e RN38,** vanno indicati i dati relativi alle riserve e fondi in sospensione d'imposta della società incorporata o fusa tassabili solo in caso di distribuzione.
Nei **righi RN39 e RN40,** vanno indicati i dati relativi agli "altri" fondi in sospensione d'imposta della società incorporata o fusa.

Nei **righi RN41 e RN42,** vanno indicate le partecipazioni nella società fusa o incorporata, annullate per effetto della fusione, specificando la quota percentuale (colonna 1) e il costo (colonna 2), rispettivamente per quelle possedute dalla incorporante (rigo RN41) e per quelle *possedute dalle altre società partecipanti alla fusione* (rigo RN42).
Nei **righi da RN43 a RN47** vanno indicate, secondo il periodo di formazione, a partire da quello più recente, le perdite fiscali riportabili nei cinque periodi d'imposta successivi a quello di formazione e nel **rigo RN48** le perdite fiscali riportabili senza limiti di tempo; nella colonna 3 le perdite fiscali riportabili secondo il criterio previsto dall'art. 123, comma 5, del Tuir.

R17 - QUADRO RO - PROSPETTO RELATIVO ALLE OPERAZIONI DI SCISSIONE

17.1 Generalità

Il prospetto va compilato da *ciascun soggetto beneficiario della scissione in relazione a ciascuna* operazione di scissione intervenuta nel corso del periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione.
Se nello stesso periodo la società è stata beneficiaria di più scissioni, dovrà compilare più prospetti.
La prima pagina è riservata ai dati relativi alla società beneficiaria, la seconda ai dati relativi alla società scissa e alle altre società beneficiarie. Se queste ultime sono in numero superiore agli spazi disponibili, l'elenco proseguirà su un altro prospetto utilizzando solo la seconda pagina.

17.2 1ª Pagina

La sezione riguardante i dati relativi alla società beneficiaria della scissione va compilata solo se il soggetto beneficiario è diverso da quello dichiarante.
Nel **rigo RO5, campi 1** e **2**, va indicato, barrando l'apposita casella, il tipo di scissione (totale o parziale); nei **campi 3** e **4**, va indicato, rispettivamente, il numero di soggetti beneficia*ri e la data dell'atto di scissione.*
Nel **rigo RO6,** la quota percentuale del patrimonio netto contabile della società scissa acquisita dal dichiarante.
Nel **rigo RO7,** la quota percentuale del capitale sociale assegnato dalla società dichiarante in concambio ai soci della società scissa.
Nel **rigo RO8,** vanno specificate, barrando le relative caselle, le categorie cui appartengono i beni acquisiti con la scissione.
Nel **rigo RO9,** va indicato, barrando la relativa casella, se le azioni o quote assegnate ai singoli soci della società scissa, sono o non sono in proporzione con le loro originarie partecipazioni nella stessa società.
Nel **rigo RO10, colonne 1, 2 e 3,** vanno indicati, con riguardo alla società dichiarante, rispettivamente, la data immediatamente anteriore a quella di unificazione dei conti patrimoniali, la data di tale unificazione e la data di chiusura dell'esercizio in cui la unificazione è avvenuta.
Nel **rigo RO11, colonne 1, 2 e 3,** vanno indicati i corrispondenti importi del patrimonio netto secondo le risultanze contabili.
Nei **righi RO12 e RO13,** va indicato, rispettivamente, l'importo relativo all'aumento del capitale per il concambio e l'importo del nuovo capitale sociale.
Nei **righi da RO14 a RO18** vanno indicate, secondo il *periodo d'imposta di formazione*, a partire da quello più recente, le perdite fiscali della società beneficiaria riportabili nei cinque periodi d'imposta successivi a quello di formazione e, nel **rigo RO19** le perdite fiscali del soggetto beneficiario riportabili senza limiti di tempo; nella colonna 3, le perdite fiscali riportabili secondo il criterio previsto dall'art. 123-bis, comma 10, del Tuir.

17.3 2ª Pagina

Con riguardo alla società scissa vanno indicate le notizie anagrafiche e le indicazioni, riferite sempre alla stessa, della quota percentuale del patrimonio netto contabile non trasferita, ove si tratti di scissione parziale.

Nel **rigo RO26** va indicato l'ammontare complessivo del disavanzo di scissione, sia da annullamento che da concambio, derivante dalla scissione con il soggetto scisso i cui dati identificativi sono indicati nell'apposita sezione della presente pagina.

Nel **rigo RO27** va indicata la parte del predetto disavanzo imputata al conto economico.
Nei **righi da RO28 a RO32,** vanno indicati, in **colonna 1**, le voci dell'attivo patrimoniale alle quali è stato imputato il disavanzo, in **colonna 2**, il codice **1**, qualora si tratti di beni ammortizzabili, e il codice **2**, qualora si tratti di beni non ammortizzabili e in **colonna 3** gli importi ad esse relativi. Nella **colonna 4,** vanno indicati i maggiori valori di cui si chiede il riconoscimento fiscale.
Nel **rigo RO33** va indicato il totale dei maggiori valori di cui si chiede il riconoscimento fiscale.
Nel **rigo RO34** va indicato l'ammontare dei maggiori valori di cui al rigo RO33, per i quali non è dovuta l'imposta sostitutiva, in applicazione delle disposizioni di cui all'art. 6, comma 2, lettere a), b) e c), del D.Lgs. n. 358 del 1997
Nel **rigo RO35** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RO33 e l'importo di rigo RO34, da assoggettare ad imposta sostitutiva.
Nella colonna 3 dei righi da RO28 a RO32, va indicata la differenza di cui al rigo RO26 imputata alle relative voci dell'attivo patrimoniale e nella colonna 4 la parte di cui si chiede il riconoscimento fiscale.
Nel rigo RO36, colonne 2 e 3, va indicato l'importo dell'avanzo da annullamento e quello da concambio.
Nei righi da RO37 a RO40 vanno indicati: in colonna 1, le voci del patrimonio netto alle quali è stato imputato l'avanzo da annullamento o da concambio e, in colonna 2 o in colonna 3, gli importi ad esse relativi.
Nel **rigo RO41**, va indicato l'ammontare complessivo delle riserve e fondi in sospensione d'imposta, tassabili solo in caso di distribuzione, risultanti dall'ultimo bilancio della società scissa, limitatamente all'importo entro il quale la beneficiaria è tenuta a ricostituirli (comma 9 dell'art. 123-bis del Tuir).
Nei **righi RO42 e RO43**, vanno indicati, per importi complessivi, rispettivamente, le poste di cui trattasi ricostituite pro-quota e quelle ricostituite per intero.
Nel **rigo RO44**, va indicato l'ammontare complessivo delle riserve e fondi in sospensione d'imposta, diversi da quelli tassabili solo in caso di distribuzione, risultanti dall'ultimo bilancio della società scissa, limitatamente all'importo entro il quale la beneficiaria è tenuta a ricostituirli (comma 9 dell'art. 123-bis del Tuir).
Nei **righi RO45 e RO46**, vanno indicati per importi complessivi le poste di cui trattasi, ricostituite pro-quota e quelle ricostituite per intero.
Nei **righi da RO47 a RO52** vanno indicate le perdite fiscali con criteri analoghi a quelli utilizzati con riguardo alle perdite fiscali della beneficiaria.

Nel seguito vanno indicate le notizie anagrafiche riguardanti le eventuali altre società beneficiarie della scissione.

R18 - QUADRO RP - REDDITI DI FONTE ESTERA ASSOGGETTABILI A TASSAZIONE SOSTITUTIVA

18.1 Generalità

Nel presente quadro vanno indicati i redditi di capitale di fonte estera, diversi da quelli per i quali si rende applicabile in Italia la ritenuta a titolo d'acconto, percepiti direttamente dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti ovvero quando tale intervento non ha comportato l'applicazione della ritenuta alla fonte. Su tali redditi, a seguito dell'introduzione nel Tuir dell'art. 16-bis per effetto dell'art. 21 comma 1 della legge 27 dicembre 1997 n. 449, si rende applicabile l'imposta sostitutiva nella stessa misura della ritenuta alla fonte a titolo di imposta che sarebbe stata effettuata in Italia.
Nei **righi RP1** e **RP2, colonna 1,** va specificato il tipo di reddito; nella **colonna 2,** lo Stato estero in cui il reddito è stato prodotto; nella **colonna 3,** l'ammontare del reddito; nella **colonna 4,** l'aliquota applicabile; nella **colonna 5,** l'imposta dovuta.
Per detti redditi può essere esercitata, barrando l'apposita casella, **colonna 6,** l'opzione per la tassazione ordinaria ai sensi del citato art. 16-bis del Tuir. In tal caso, i redditi sopra detti, al lordo delle eventuali ritenute subite all'estero, concorrono alla formazione del reddito complessivo e per essi spetta il credito di imposta per i redditi prodotti all'estero e non vanno compilate le colonne 4 e 5.
Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato utilizzando il codice tributo '1242 imposta sostitutiva sui redditi di fonte estera"

R19 - QUADRO RR - ELENCO NOMINATIVO DEI SOCI DI SOCIETÀ A RESPONSABILITÀ LIMITATA, DEGLI AMMINISTRATORI, DEI RAPPRESENTANTI E COMPONENTI DEL COLLEGIO SINDACALE O ALTRO ORGANO DI CONTROLLO

19.1 Generalità

Il quadro RR contiene l'elenco nominativo:
- dei soci di società a responsabilità limitata;
- degli amministratori;
- dei componenti del collegio sindacale o di altro organo di controllo;
- dei rappresentanti della società o dell'ente diversi da quello i cui dati sono indicati nel frontespizio.

Per gli amministratori ed componenti del collegio sindacale o di altro organo di controllo in tale elenco devono essere riportati:
- i dati anagrafici;
- il codice fiscale;
- la qualifica.

Con riguardo alla qualifica va indicato:

A se trattasi di socio amministratore;
B se trattasi di amministratore non socio;
C *se trattasi di componente del collegio sindacale o altro organo di controllo della società o* dell'ente.

Per quanto riguarda i rappresentanti della società o dell'ente vanno indicati anche:
- la residenza anagrafica o, se diverso, il domicilio fiscale;
- il codice e la data di assunzione della carica.

Con riguardo alla carica va indicato:
1. se trattasi di rappresentante legale, negoziale o di fatto;
3. se trattasi di curatore fallimentare;
4. se trattasi di commissario liquidatore (liquidazione coatta amministrativa ovvero amministrazione straordinaria);
5. se trattasi di commissario giudiziale (amministrazione controllata ovvero custodia giudiziaria);
6. se trattasi di rappresentante fiscale di soggetto non residente;
8. se trattasi di liquidatore (liquidazione volontaria);
9. se trattasi di società beneficiaria (scissione) ovvero società incorporante (fusione).

R20 - QUADRO RU - IMPOSTE SOSTITUTIVE DEGLI ORGANISMI DI INVESTIMENTO COLLETTIVO IN VALORI MOBILIARI

20.1 Generalità

Il presente quadro deve essere compilato dai seguenti soggetti che nell'anno 1998 hanno applicato l'imposta sostitutiva sul risultato della gestione maturato dagli organismi di investimento collettivo mobiliare di cui all'art. 8, commi da 1 a 4, del decreto legislativo 21 novembre 1997 n. 461:
1. società di gestione del risparmio relativamente a ciascun fondo comune di investimento mobiliare aperto soggetto alle disposizioni dell'art. 9 della L. 23 marzo 1983, n. 77;
2. società di gestione del risparmio relativamente a ciascun fondo comune di investimento mobiliare chiuso soggetto alle disposizioni dell'art. 11 della L 14 agosto 1993, n. 344;
3. società di investimento a capitale variabile soggette alle disposizioni dell'art. 14 del D.Lgs. 25 gennaio 1992, n. 84;
4. soggetti incaricati del collocamento in Italia delle quote o azioni degli organismi di investimento collettivo mobiliare soggetti alle disposizioni dell'art. 11-bis del D.L. 30 settembre 1983, n. 512, convertito dalla L. 25 novembre 1983, n. 649

Qualora una società di gestione del risparmio abbia gestito nel periodo d'imposta sia fondi comuni di investimento mobiliare aperti sia fondi comuni di investimento mobiliare chiusi dovrà compilare distinti quadri RU in ragione della diversa tipologia dei fondi gestiti.

Le SICAV devono compilare soltanto il frontespizio del modello UNICO Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati, il quadro RR per l'indicazione degli amministratori e dei componenti dell'organo di controllo, nonché il presente quadro.

I soggetti incaricati del collocamento in Italia delle quote o azioni degli organismi di investimento collettivo mobiliare e soggetti alle disposizioni dell'art. 11-bis del D.L. n. 512 del 1983. devono conservare la relazione di stima redatta dalla società di revisione iscritta all'albo speciale di cui al D.P.R. 31 marzo 1975, n. 136.

Nella predisposizione del presente quadro, dovrà essere compilato un rigo per ogni organismo di investimento collettivo soggetto ad imposta sostitutiva sul risultato della gestione.

Le operazioni di addebitamento ed accreditamento tra fondi gestiti dalla medesima società, devono essere effettuate con le seguenti modalità:
- l'accreditamento a favore di ciascun fondo che ha conseguito, nel periodo d'imposta, un risultato negativo. può essere effettuato nel limite massimo del 12,50 dell'ammontare del risultato negativo medesimo. L'accreditamento è ammesso per l'intero ammontare ovvero anche per una sua parte;
- la misura dell'importo da prelevare dai fondi che hanno maturato un risultato della gestione positivo, da accreditare ai fondi che hanno conseguito un risultato della gestione negativo, è stabilita discrezionalmente dalla società di gestione, tenuto conto dei risultati conseguiti dal complesso dei fondi gestiti;
- l'operazione di accreditamento ed addebitamento non è ammessa tra fondi di diversa natura. Conseguentemente non possono essere utilizzate somme dovute dai fondi comuni aperti per accreditare fondi comuni chiusi e viceversa;
- le somme necessarie per eseguire l'accreditamento sono prelevate dai fondi con debito d'imposta sostitutiva e accreditate, con pari valuta, ai fondi che hanno maturato un risultato della gestione negativo;
- nel caso in cui il fondo abbia conseguito, in tutto o in parte, importi corrispondenti al risparmio d'imposta; l'ammontare del risparmio d'imposta così conseguito evidenziato nel **campo 17** non potrà più essere utilizzato per diminuire gli importi dovuti a titolo d'imposta sostitutiva nei successivi esercizi. Pertanto, ai fini del calcolo del risultato della gestione nel periodo d'imposta successivo, l'ammontare del risultato negativo maturato nel periodo precedente che ha determinato l'accreditamento di somme a beneficio del fondo non potrà essere computato in diminuzione dal risultato positivo della gestione conseguito nei successivi esercizi.

In particolare, in corrispondenza di ciascun numero d'ordine, indicare:
- nel **campo 1**, la denominazione dell'organismo di investimento, come risultante dal relativo regolamento;
- nel **campo 2**, il codice corrispondente alla tipologia dell'organismo, indicando.
  A. per : fondi comuni di investimento mobiliare aperti soggetti alle disposizioni dell'art 9 della L. 23 marzo 1983, n. 77·
  B. per le SICAV soggette alle disposizioni dell'art. 14 del D.Lgs. 25 gennaio 1992, n. 84;
  C. per fondi comuni di investimento mobiliare chiusi soggetti alle disposizioni dell'art. 11 della L. 14 agosto 1993, n. 344;
  D. per gli organismi di investimento collettivo di diritto estero soggetti alle disposizioni dell'art 11-bis del D.L. 30 settembre 1983, n. 512, convertito dalla L. 25 novembre 1983, n. 649.
- nel **campo 3**, qualora esistente, il numero attribuito dalla Banca d'Italia all'organismo.
- nel **campo 4**, il patrimonio netto alla fine del periodo d'imposta, al lordo dell'imposta sostitutiva accantonata a tale data;
- nel **campo 5**, l'ammontare complessivo dei rimborsi effettuati e dei proventi distribuiti nel periodo d'imposta;
- nel **campo 6**, l'ammontare delle sottoscrizioni effettuate nel periodo d'imposta;
- nel **campo 7** il patrimonio netto all'inizio del periodo d'imposta. Per gli organismi di investimento esistenti alla data del 30 giugno 1998, il patrimonio netto deve essere assunto in conformità alle disposizioni dell'articolo 15, comma 5. del D.Lgs. 21 novembre 1997 n 461

- nel **campo 8**, l'ammontare complessivo dei redditi esenti, soggetti a ritenuta a titolo d'imposta ovvero ad imposta sostitutiva maturati nel periodo d'imposta. In caso di perdite derivanti da azioni o quote di organismi di investimento collettivo soggetti ad imposta sostitutiva, il relativo ammontare deve essere portato in deduzione dall'importo da indicare nel presente quadro;
- nel **campo 9**, se positivo, il risultato della gestione maturato nel periodo d'imposta. Tale risultato si ottiene sottraendo dalla somma dei valori indicati nei campi 4 e 5, la somma dei valori riportati nei campi 6, 7 e 8;
- nel **campo 10**, se negativo, il risultato della gestione maturato nel periodo d'imposta. Tale risultato si ottiene sottraendo dalla somma dei valori indicati nei campi 4 e 5, la somma dei valori riportati nei campi 6, 7 e 8;
- nel **campo 11**, l'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta; l'imposta è pari al 12,50 per cento dell'importo indicato nel campo 9;
- nel **campo 12**, l'ammontare dell'imposta che è stata utilizzata per accreditare altri fondi, gestiti dalla medesima società, che, nello stesso periodo d'imposta, hanno conseguito risultati della gestione negativi;
- nel **campo 13**, l'eventuale saldo versato all'Erario, risultante dalla differenza tra l'importo indicato nel campo 11 e quello indicato nel campo 12;
- nel **campo 14**, la data del versamento;
- nel **campo 15**, l'indicazione relativa alle modalità di esecuzione del versamento specificando **C** se il versamento è stato effettuato presso il concessionario della riscossione dei tributi e **T** se il versamento è stato effettuato presso la Tesoreria provinciale dello Stato;
- nel **campo 16**, l'ammontare del risparmio d'imposta corrispondente al risultato negativo maturato nel periodo d'imposta;
- nel **campo 17** l'ammontare del risparmio d'imposta accreditato al fondo utilizzando imposte sostitutive dovute da altri fondi gestiti dalla medesima società;
- nel **campo 18**, l'ammontare del risparmio d'imposta da utilizzare negli esercizi successivi a quello nel quale è stato conseguito il risultato negativo, risultante dalla differenza tra l'importo indicato nel campo 16 e quello indicato nel campo 17

Nella sezione contenente dati riassuntivi, indicare:
- nel **campo 1**, il totale degli importi indicati nei campi 11,
- nel **campo 2**, il totale degli importi indicati nei campi 12;
- nel **campo 3**, il totale degli importi indicati nei campi 13;
- nel **campo 4**, il totale degli importi indicati nei campi 16;
- nel **campo 5**, il totale degli importi indicati nei campi 17;
- nel **campo 6**, il totale degli importi indicati nei campi 18.

R21 - QUADRO RV - ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI E TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE

21.1 Generalità

Le disposizioni di cui all'art. 29 della legge n. 449 del 1997 concernenti l'assegnazione agevolata di taluni beni ai soci nonché la trasformazione in società semplici delle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni, sono state prorogate, per effetto dell'art 13 della legge 18 febbraio 1999, n. 28, prevedendo anche la possibilità di cedere a titolo oneroso ai soci i beni stessi.

Le società interessate all'assegnazione, alla cessione ed alla trasformazione, tassativamente indicate nella norma, sono le seguenti:
- società per azioni;
- società in accomandita per azioni;
- società a responsabilità limitata;
- società in nome collettivo;
- società in accomandita semplice.

Si precisa che l'eventuale presenza dello stato di liquidazione, non essendo prevista come causa ostativa, consente comunque di effettuare l'assegnazione e la cessione agevolata.

Con riferimento ai soci nei confronti dei quali la società può procedere all'assegnazione o cessione dei beni, si fa presente che, in mancanza di una specifica indicazione soggettiva, questi possono essere anche rappresentati da soggetti diversi da persone fisiche.
Circa la condizione richiesta dal comma 1 dell'art. 29, secondo la quale tutti i soci devono risultare iscritti nel libro dei soci ove prescritto, alla data del 30 settembre 1997 ovvero siano iscritti entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 1997 si precisa che detta condizione deve essere intesa nel senso che solo soci che rivestono tale qualifica alla predetta data del 30 settembre 1997 possono fruire delle agevolazioni previste dalla disposizione in esame. Si precisa, altresì, che l'agevolazione è applicabile anche nei casi in cui le azioni o quote dell'effettivo socio risultano intestate a società fiduciarie. In tale ipotesi la società fiduciaria deve risultare iscritta nel libro dei soci alla data del 30 settembre 1997 ed è necessario, inoltre, fornire la prova che il rapporto fiduciario tra la società ed il fiduciante sia sorto anteriormente alla predetta data.
A tale riguardo, si precisa che, fermo restando la necessaria qualità di socio all'atto dell'assegnazione del bene, la percentuale di partecipazione di cui tenere conto ai fini dell'assegnazione è quella esistente alla data dell'assegnazione medesima. Relativamente all'ipotesi di trasformazione in società semplice, l'agevolazione compete, sempre con riferimento ai beni agevolabili, soltanto se, all'atto della trasformazione, la compagine sociale è composta dagli stessi soci che erano tali alla data del 30 settembre 1997 a nulla influendo la circostanza che alla data di assegnazione la predetta percentuale sia variata rispetto a quella posseduta alla data del 30 settembre 1997

Con riferimento alle modalità di assegnazione agevolata ai soci, si fa presente, come sopra detto, che il predetto art. 13 della legge n. 28 del 1999, ha previsto l'applicazione delle disposizioni dell'art 29 della legge n. 449 del 1997 anche nel caso in cui i beni agevolabili vengono ceduti a titolo oneroso ai soci. Tanto premesso, si elencano di seguito le categorie di beni assegnabili o cedibili. le cui caratteristiche debbono esser verificate, ai fini di cui trattasi, nel momento dell'assegnazione, della cessione o della trasformazione:

1. beni immobili, diversi da quelli indicati nell'art. 40, comma 2, primo periodo, del Tuir;
2. beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa;
3. quote di partecipazione in società.

Va precisato, limitatamente alla sola assegnazione dei beni, che dovendo questa essere effettuata nel rispetto delle percentuali di partecipazione dei soci nella società, ed essendo taluni beni per loro natura difficilmente divisibili (es. gli immobili), la "par condicio" relativamente all'assegnazione medesima può ritenersi soddisfatta anche se ad un socio, ad esempio, viene attribuito l'immobile agevolabile e, ad altri, somme di denaro (importi, quest'ultimi, ovviamente non suscettibili di agevolazione) che comunque rappresentino la risultante di distribuzione di utili o la restituzione di capitale.
Con riferimento ad ognuna delle tre categorie di beni sopra indicate si fa presente quanto segue:

21.2 Beni immobili, diversi da quelli indicati nell'art. 40, comma 2, primo periodo, del Tuir

Possono essere assegnati o ceduti immobili diversi da quelli strumentali per destinazione, vale a dire diversi da quelli utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte della stessa. Tale circostanza comporta che laddove la società possegga immobili strumentali per natura, vale a dire quelli che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, i quali vengono comunque utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, non possono essere assegnati o ceduti ai soci dall'impresa medesima.
Sono, invece, assegnabili o cedibili gli immobili diversi da quelli strumentali per destinazione, cioè:

- quelli strumentali per natura, vale a dire quelli che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni;
- quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa;
- quelli che concorrono a formare il reddito secondo le disposizioni di cui all'art. 57 del Tuir.

Si precisa al riguardo che anche le società con attività di pura gestione immobiliare che posseggano nel proprio patrimonio immobili non destinati esclusivamente all'esercizio dell'impresa commerciale, ancorché concessi in locazione, possono procedere all'assegnazione o alla cessione ai soci dei beni in argomento.

21.3
Beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa

La norma prevede la possibilità di assegnare o cedere ai soci i beni mobili iscritti in pubblici registri *non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa*. Circa il concetto di strumentalità nell'ambito dell'attività proprio dell'impresa, restano confermate le precisazioni più volte fornite sull'argomento: trattasi di quei beni senza quali l'attività dell'impresa non può essere esercitata (rientrano, ad esempio, in tale fattispecie le autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse, gli aeromobili da turismo e le imbarcazioni da diporto utilizzati dalle scuole di addestramento al volo).

21.4
Quote di partecipazione in società

Si precisa che nella nozione di quote di partecipazioni in società, ai fini di cui trattasi, sono ricomprese anche le quote di partecipazioni costituite da azioni. A tale proposito si fa presente che anche le azioni proprie possedute dalla società possono essere oggetto di assegnazioni agevolata ai soci.

21.5
Determinazione della base imponibile

La determinazione della base imponibile da assoggettare all'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, nella misura del 10 per cento, è costituita dalla differenza tra il valore normale dei beni assegnati o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto.
Per i beni la cui assegnazione o cessione è soggetta ad Iva, può essere applicata, in luogo di tale imposta, una maggiorazione dell'imposta sostitutiva in misura pari al 30 per cento dell'Iva applicabile al valore normale dei beni, con l'aliquota propria dei medesimi. La disposizione in argomento trova applicazione anche in ipotesi di trasformazione in società semplice.
Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono soggette ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 20 per cento.

La norma in esame detta diversi criteri di valutazione a seconda della tipologia del bene interessato all'operazione di assegnazione, cessione, o trasformazione.

21.6
Beni immobili

Su richiesta della società e nel rispetto delle condizioni prescritte, il valore normale, in alternativa a quello di cui all'art. 9 del Tuir, può essere determinato sulla base dei moltiplicatori stabiliti dalle singole leggi d'imposta alle rendite catastali ovvero in base a quelli stabiliti ai sensi dell'art. 12 del decreto-legge 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 *maggio* 1988, *n.* 154, *riguardante la procedura per l'attribuzione della rendita catastale*.

21.7
Beni mobili iscritti in pubblici registri

Il valore normale per questi beni deve essere individuato in base alle disposizioni del comma 3 dell'art. 9 del Tuir.

21.8
Quote di partecipazione in società

Per le quote di partecipazione in società, come sopra definite, assegnate entro la data del 1° settembre 1998, ovvero possedute da società trasformate entro la predetta data, il valore normale è costituito dal maggiore valore tra il costo fiscalmente riconosciuto e quello determinato in proporzione al patrimonio netto contabile della società partecipata con riferimento all'ultimo bilancio approvato da quest'ultima precedentemente alla data di assegnazione o trasformazione. Si fa presente che nell'ipotesi in cui la partecipazione riguardi società di persone non tenute all'approvazione del bilancio o società in contabilità semplificata, deve farsi riferimento, in luogo del bilancio approvato, al patrimonio netto risultante alla data di chiusura dell'esercizio precedente quello di assegnazione o di trasformazione.
Nell'ipotesi in cui, invece, l'assegnazione del bene nonché la trasformazione sia avvenuta a decorrere dal 2 settembre 1998, il predetto art. 13 della legge n. 28 del 1999 ha stabilito che il valore normale delle partecipazioni è determinato ai sensi dell'art. 9 del Tuir, vale a dire:

- per le azioni negoziate in mercati regolamentati italiani o esteri, in base alle medie aritmetiche dei prezzi rilevati nell'ultimo mese precedente l'assegnazione, o la trasformazione;
- per le altre azioni e per le quote di società non azionarie in proporzione al valore del patrimonio netto della società. Il valore del patrimonio netto in questo caso deve risultare da relazione giurata di stima, cui si applica l'art. 64 del codice di procedura civile, redatta da soggetti iscritti nell'albo dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali, nonché l'elenco dei revisori contabili. Il valore periziato è riferito all'intero patrimonio socia-

le esistente ad una data compresa nei trenta giorni che precedono quella in cui l'assegnazione è stata effettuata, ovvero la trasformazione è stata posta in essere.
Il citato art. 13 della legge n. 28 del 1999, ha stabilito che le disposizioni di cui all'art. 29 della legge 27 dicembre 1997 n. 449, e quelle di cui al comma 1 del medesimo articolo 13 si applicano, alle stesse condizioni e relativamente ai medesimi beni, anche alle cessioni a titolo oneroso ai soci aventi i requisiti di cui al comma 1 del citato articolo 29. In tale caso, ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo della cessione, se inferiore al valore normale del bene, determinato ai sensi dell'articolo 9 del Tuir, o, in alternativa, ai sensi del comma 3 del predetto articolo 29 della legge n. 449 del 1997 è computato in misura non inferiore ad uno dei due valori.

21.9 Trasformazione in società semplice

L'ultimo periodo del comma 1 dell'art. 29 della legge n. 449 del 1997 stabilisce che le medesime disposizioni dell'intero comma 1 dell'articolo stesso si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che entro il 1° settembre si trasformano in società semplici. Il termine del 1° settembre 1998 per deliberare la trasformazione, per effetto di quanto stabilito dall'art. 13 della legge n. 28 del 1999, è stato rinviato al 30 giugno 1999 e, nel contempo, sono stati fatti salvi gli effetti delle eventuali trasformazioni poste in essere, in base al previgente art. 29 della legge n. 446 del 1997 dopo la data del 1° settembre 1998 e sino alla data di entrata in vigore del provvedimento stesso.

Al riguardo, si fa presente che per le trasformazioni risultano applicabili, in quanto compatibili, le considerazioni già svolte con riferimento all'assegnazione dei beni ai soci.

In presenza di trasformazione in società semplice, i beni che non possono godere dell'agevolazione in argomento, in quanto all'atto della trasformazione non possiedono le necessarie caratteristiche richieste dalla norma, sono assoggettati a tassazione nei modi ordinari.

21.10 Imposta sostitutiva

L'assegnazione, la cessione dei beni ovvero la trasformazione in società semplice, ai sensi della normativa in argomento, è effettuata mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte dirette e dell'Irap, nella misura del 10 per cento del valore imponibile sulla base delle indicazioni sopra fornite. Per i beni la cui assegnazione è soggetta all'imposta sul valore aggiunto può essere applicata, in luogo di tale imposta, una maggiorazione dell'imposta sostitutiva di cui al periodo precedente pari al 30 per cento dell'imposta sul valore aggiunto applicabile al valore normale dei beni, con l'aliquota propria dei medesimi. Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del 20 per cento.

Si precisa che l'importo dell'imposta sostitutiva versata dalla società per l'assegnazione dei beni non può essere computata ai fini dell'ammontare dell'imposta di cui all'art. 105, comma 1, lett. a) del Tuir. Invece, l'imposta sostitutiva del 20 per cento applicata per effetto dell'annullamento delle riserve in sospensione d'imposta, può essere computata ai fini dell'ammontare dell'imposta di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir.

21.11 Versamenti dell'imposta sostitutiva

Le società che si avvalgono delle disposizioni della norma in esame devono versare il 40 per cento dell'imposta sostitutiva entro il 16 luglio 1999 e la restante parte in quote di pari importo entro il 16 settembre 1999 ed il 16 novembre 1999, con i criteri di cui al D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241
Si fa presente che i nuovi termini di versamento sono applicabili nei confronti delle società che si sono avvalse delle previgenti disposizioni dell'art. 29 e che hanno, secondo quanto previsto dalla disposizione medesima, già effettuato il primo versamento.

Con riferimento ai versamenti dell'imposta sostitutiva si fa presente che è stato istituito il seguente codice tributo: 1677 Imposta sostitutiva assegnazione agevolata dei beni ai soci ai sensi art. 29 L. 449/97

21.12 Istruzioni per la compilazione del quadro RV

Tanto premesso, si forniscono le necessarie indicazione per la compilazione del quadro RV, concernente il prospetto dell'assegnazione agevolata dei beni ai soci.

Nel **rigo RV1**, deve essere indicato, cumulativamente per tutti gli immobili oggetto di assegnazione, di cessione o riferiti alla società trasformata, l'imponibile da assoggettare all'imposta sostitutiva determinato secondo le disposizioni precedentemente indicate.

Nel **rigo RV2,** deve essere indicato, cumulativamente per tutti i beni mobili registrati oggetto di assegnazione, di cessione o riferiti alla società trasformata, l'imponibile da assoggettare ad imposta sostitutiva secondo le disposizioni precedentemente indicate.
Nel **rigo RV3,** deve essere indicato, cumulativamente per tutte le quote di partecipazione oggetto di assegnazione, di cessione o riferite alla società trasformata, l'imponibile da assoggettare ad imposta sostitutiva secondo le disposizioni precedentemente indicate.
Nel **rigo RV4** deve essere indicata la somma degli importi dei **righi RV1, RV2 e RV3.**
Nel **rigo RV5,** deve essere indicato l'importo delle riserve in sospensione d'imposta da assoggettare all'imposta sostitutiva con aliquota del 20 per cento.
Nel **rigo RV6**, deve essere indicata la somma dell'imposta sostitutiva ottenuta applicando all'importo di rigo RV4 l'aliquota del 10 per cento con quella dell'imposta sostitutiva ottenuta applicando all'importo di rigo RV5 l'aliquota del 20 per cento.
Nel **rigo RV7,** deve essere indicata l'imposta sostitutiva dell'Iva, pari al 30 per cento dell'Iva applicabile al valore normale dei beni con l'aliquota propria dei medesimi, relativamente ai beni oggetto di assegnazione, di cessione ovvero facenti parte del patrimonio della società trasformata, nell'ipotesi in cui la società abbia ritenuto di voler fruire di tale forma di imposizione sostitutiva.
Nel **rigo RV8,** deve essere indicata la somma degli importi di rigo RV6 e di rigo RV7

R22. QUADRO RX - COMPENSAZIONI E PROSPETTO DEI VERSAMENTI

22.1 Generalità

Il quadro RX è composto di tre sezioni:
- la prima relativa all'utilizzo dei crediti delle imposte e delle eccedenze di ritenute;
- la seconda contenente il prospetto dei versamenti effettuati dalla società in relazione all'Irpeg ed alle imposte sostitutive, all'Iva ed all'Irap;
- la terza riguardante la richiesta di rateizzazione.

22.2 Utilizzo dei crediti delle imposte e delle eccedenze di ritenute

Nei **righi da RX1 a RX6**, indicare:
- in **colonna 1**, l'importo di cui si chiede il rimborso. Per quanto riguarda l'Iva deve essere indicato il rimborso chiesto al Concessionario, già esposto nel **rigo VR4** del modello per la richiesta di rimborso del credito Iva;
- in **colonna 2**, l'importo dei crediti risultanti dalla dichiarazione che non viene chiesto a rimborso. Tale importo potrà essere utilizzato in compensazione.

Nel **rigo RX6** deve essere indicata l'eccedenza di ritenute versate relative al periodo d'imposta 1998. Tale eccedenza comprende:
- quella maturata ai sensi dell'art. 1 del D.P.R. n. 445 del 1997 indicata nel rigo RZ45 del quadro RZ e nel rigo ST22 del Mod. 770/99 se tale modello non è stato presentato separatamente;
- il credito d'imposta ai sensi della legge n. 30 del 1998, indicato nel rigo ST23 del Mod. 770/99 se tale modello non è stato presentato separatamente.

Si precisa che l'importo indicato in colonna 2 può essere utilizzato per qualsiasi tipo di compensazione ed è comprensivo sia della parte di credito che il contribuente intende compensare o ha già compensato ai sensi del del D.Lgs. n. 241 del 1997 utilizzando il Mod. F24, sia di quella che sarà o è già stata utilizzata per diminuire, ai sensi dell'art. 1 del D.P.R. n. 445 del 1997 i versamenti relativi al 1999, senza esporre la compensazione sul Mod. F24.
In presenza di richieste di rimborso il contribuente può richiederne l'effettuazione in Euro barrando l'apposita casella posta nel rigo RX7. La scelta ha effetto su tutti gli importi indicati nella colonna 1. Non è possibile per i crediti relativi a imposte risultanti dalla medesima dichiarazione richiederne il rimborso parte in Euro e parte in Lire.

22.3 Prospetto dei versamenti

Vanno indicati in questo prospetto gli estremi dei versamenti riguardanti l'Irpeg e le imposte sostitutive, l'Iva e l'Irap eseguiti dalla società dal 1° gennaio 1998 al momento della presentazione della dichiarazione. Tali estremi sono richiesti al fine di consentire all'Aministrazione finanziaria di correggere eventuali errori di compilazione delle deleghe Mod. F24 o di acquisizione dei dati.

I versamenti relativi a contributi e ritenute non devono essere indicati in questo prospetto anche in presenza di dichiarazioni dei sostituti di imposta presentate in forma unificata.
Se i righi a disposizione non sono sufficienti vanno utilizzati più quadri RX numerandoli progressivamente nella casella "Mod. N."

ATTENZIONE : devono essere riportati gli estremi della delega Mod. F24 anche quando la delega stessa è presentata "a zero" per effetto di compensazioni.

Nel **campo 1** indicare il codice concessione o tesoreria.
Nel **campo 2** barrare la casella in presenza di versamenti effettuati in Euro. In tal caso gli importi da indicare nel campo 7 devono essere espressi in unità di Euro.
Nel **campo 3** barrare la casella se il versamento è comprensivo del saldo delle imposte risultanti dalla presente dichiarazione. Se i versamenti di saldo sono stati effettuati utilizzando più deleghe modello F24 occorre barrare la casella posta nel campo 3 per tutti i versamenti comprensivi dei predetti saldi. Non è possibile cumulare gli importi dei versamenti comprensivi di tali saldi.
Nel **campo 7** riportare il totale indicato nei modelli F24 o nella modulistica prevista per i versamenti in conto fiscale. Se contestualmente al versamento dei tributi da indicare nel presente prospetto, con tali modelli è stato eseguito il versamento di altri tributi e contributi va comunque, indicato l'importo totale, comprensivo, quindi, degli altri tributi e contributi
Ai fini della compilazione del rigo RX29, si rinvia ai chiarimenti forniti nel paragrafo 10.1

R23 - QUADRO RZ - DICHIARAZIONE DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA RELATIVA A INTERESSI, ALTRI REDDITI DI CAPITALE E REDDITI DIVERSI

23.1 Generalità

Il quadro RZ deve essere compilato dai soggetti che hanno corrisposto interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi soggetti a ritenuta alla fonte.
Tale modello deve essere presentato contestualmente alla dichiarazione dei redditi, UNICO 99 Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati.
In particolare, il presente modello deve essere compilato per l'indicazione dei dati relativi a:
- interessi, premi e altri frutti di depositi e conti correnti bancari e postali, nonché di certificati di deposito;
- interessi, premi e altri frutti di titoli obbligazionari e similari;
- interessi corrisposti ai propri soci dalle società cooperative;
- proventi derivanti da titoli obbligazionari emessi da non residenti e da altri depositi e conti correnti;
- premi e vincite;
- proventi da accettazioni bancarie e cambiali finanziarie;
- altri redditi di capitale;
- proventi da cessioni a termine di obbligazioni e titoli similari **realizzate entro il 30 giugno 1998;**
- plusvalenze da cessioni a termine di valute estere **realizzate entro il 30 giugno 1998;**
- proventi da depositi a garanzia di finanziamenti;
- interessi, premi e altri frutti di obbligazioni rimborsate anticipatamente.

Tutti gli importi da indicare nei prospetti del presente modello, compresi i totali, vanno esposti in migliaia di lire mediante troncamento delle ultime tre cifre. Trattandosi di sola operazione di troncamento da effettuarsi autonomamente per ogni importo desunto dalle scritture contabili del sostituto d'imposta e da esporre nel modello, vanno tolte le ultime tre cifre dell'importo stesso senza dover procedere preventivamente al relativo arrotondamento.

23.2 Prospetto A - Interessi, premi e altri frutti di depositi e conti correnti bancari e postali, nonché di certificati di deposito

Nel presente prospetto, devono essere indicati, avendo cura di inserire nella **colonna 1** (causale) il corrispondente codice:
A interessi, premi e altri frutti dei depositi liberi e dei conti correnti bancari e postali, nonché dei certificati di deposito con scadenza non superiore a 12 mesi e dei depositi nominativi vincolati per un periodo non superiore a 12 mesi, emessi o raccolti anche precedentemente al 20 giugno 1996, e sui quali si applica l'aliquota del 27 per cento;
B interessi, premi e altri frutti dei certificati di deposito vincolati per un periodo superiore a 12 mesi e inferiore a 18 mesi nonché sui depositi nominativi e vincolati per un periodo superiore a 12 mesi, emessi o raccolti precedentemente al 20 giugno 1996 e sui quali si applica la ritenuta del 25 per cento;

C interessi, premi e altri frutti sui certificati di deposito di qualunque durata nonché sui depositi nominativi e vincolati, diversi dai certificati e depositi di cui ai punti precedenti, emessi o raccolti a decorrere dal 20 giugno 1996 e sui quali si applica la ritenuta del 27 per cento;

D interessi, premi e altri frutti dei depositi a risparmio postale raccolti precedentemente al 17 agosto 1996 e sui quali si applica la ritenuta del 25 per cento;

E interessi, premi e altri frutti dei depositi a risparmio postale raccolti a partire dal 17 agosto 1996 e sui quali si applica la ritenuta del 27 per cento;

ATTENZIONE Si ricorda che l'articolo 7, comma 11, del D.L. 20 giugno 1996, n. 323, ha soppresso, con effetto dal 20 giugno 1996, l'articolo 41, comma 2, lettera a), del Tuir che equiparava alle obbligazioni buoni fruttiferi ed certificati di deposito emessi da banche con scadenza non inferiore a 18 mesi. Pertanto, gli interessi, i premi e gli altri frutti sui certificati di deposito e i buoni fruttiferi emessi da banche con scadenza non inferiore a 18 mesi, emessi prima della predetta data del 20 giugno 1996, devono essere indicati nel successivo **prospetto B**.

Si ricorda altresì che gli interessi, premi e altri frutti assoggettati a ritenuta e da indicare nella **colonna 2** sono quelli addebitati al conto economico della banca o ente dichiarante, ancorché non corrisposti

2.3.3

Prospetto B - Interessi, premi e altri frutti di titoli obbligazionari e similari

Nel presente prospetto devono essere indicati gli interessi, premi e altri frutti di titoli obbligazionari e similari, emessi da residenti e soggetti alle disposizioni dell'articolo 26, comma 1 del D.P.R. 29 settembre 1973, n 600 e successive modificazioni e integrazioni

In particolare, indicare:

- **gli interessi, premi e altri frutti di titoli obbligazionari e similari emessi anteriormente al 30 giugno 1997 da società ed enti, diversi dalle banche, il cui capitale è rappresentato da azioni non negoziate in mercati regolamentati italiani ovvero da quote, ai quali continuano ad applicarsi ai sensi dell'art. 14, comma 2, del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461- le disposizioni di cui all'art. 5, comma 1, della L. 23 dicembre 1994, n. 724 come modificato dall'art. 3, comma 114, della L. 28 dicembre 1995, n. 549;**
- **gli interessi, premi e altri frutti, divenuti esigibili a partire dal 1° luglio 1998, relativi a titoli obbligazionari e similari, emessi a partire dal 30 giugno 1997 da società ed enti, diversi dalle banche, il cui capitale è rappresentato da azioni non negoziate in mercati regolamentati italiani ovvero da quote, ai quali si applica l'art. 26. comma 1, del D.P.R. n. 600 del 1973 nel testo sostituito dall'art. 12, comma 1, del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461;**
- **i proventi delle cambiali finanziarie e dei certificati d'investimento assoggettati alla ritenuta del 12,50 per cento per cento di cui all'art. 26, primo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973.**
- **i proventi delle cambiali finanziarie e dei certificati d'investimento, divenuti esigibili a partire dal 1° luglio 1998, qualora al momento dell'emissione il tasso accordato dall'emittente superi il tasso ufficiale di sconto aumentato di due terzi, per i titoli negoziati in mercati regolamentati italiani o collocati mediante offerta al pubblico ovvero il tasso ufficiale di sconto aumentato di un terzo, negli altri casi. In tal caso si applica la ritenuta del 27 per cento ai sensi dell'art. 26, primo comma, seconda parte, del D.P.R. n. 600 del 1973;**
- ***gli interessi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari emessi fino al 31 dicembre* 1988 da soggetti residenti ai quali continuano ad applicarsi ai sensi dell'art. 14, comma 3, del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461 le disposizioni vigenti al 1° luglio 1998;**
- **gli interessi, premi e altri frutti di buoni fruttiferi postali emessi fino al 31 dicembre 1996 e sui quali si applica la ritenuta del 12,50 per cento;**
- **gli interessi, premi e altri frutti di titoli obbligazionari e similari previsti dall'art. 2 del D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239, per i quali ai sensi dell'art. 12 del medesimo D.Lgs. resta ferma l'applicazione da parte dell'emittente della ritenuta di cui all'art. 26, comma 1, del D.P.R. n. 600 del 1973.**

Si ricorda che per gli interessi, premi ed altri frutti di titoli obbligazionari e similari soggetti all'imposta sostitutiva applicata dai soggetti emittenti ai sensi dell'art. 5, comma 2, del citato D.Lgs. n. 239 del 1996, deve essere presentata l'apposita comunicazione dei versamenti Mod. 770 quadro SZ.

ATTENZIONE Nella **colonna 2** del presente prospetto indicare gli interessi delle cedole dei titoli obbligazionari e similari scadute nel periodo d'imposta, nonché premi e gli altri frutti dei medesimi titoli divenuti esigibili nel periodo stesso, ancorché non corrisposti.

23.4

Prospetto C - Interessi corrisposti ai propri soci della società cooperativa

Nel presente prospetto devono essere indicati gli interessi corrisposti nel 1998 da società cooperative ai propri soci persone fisiche residenti nel territorio dello Stato e assoggettati alla ritenuta di cui all'articolo 20, comma 8, della legge 7 giugno 1974, n. 216.

23.5

Prospetto D - Proventi derivanti da titoli obbligazionari emessi da non residenti e da altri depositi e c/c

Nel presente prospetto devono essere indicati i dati relativi agli interessi, premi e altri frutti dei certificati di deposito e delle obbligazioni e titoli similari emessi da soggetti non residenti e dei depositi, conti correnti costituiti presso soggetti non residenti o derivanti da obbligazioni e altri titoli di cui all'articolo 31 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 e di quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992, corrisposti nel 1998 e assoggettati alla ritenuta di cui all'articolo 26, comma 3, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

23.6

Prospetto E - Premi e vincite

Nel presente prospetto devono essere indicati i premi e le vincite, soggetti alla ritenuta di cui all'articolo 30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, divenuti esigibili nel periodo d'imposta, ancorché non corrisposti. Si ricorda che, a decorrere dal 1° gennaio 1998, l'art. 19 della L. 27 dicembre 1997 n. 449, ha introdotto una ritenuta del 25 per cento a titolo di imposta, con facoltà di rivalsa, sui premi derivanti da operazioni a premio assegnati a soggetti per i quali gli stessi assumono rilevanza reddituale ai sensi dell'art. 6 del Tuir, con esclusione dei casi in cui altre disposizioni già prevedano l'applicazione di ritenute alla fonte. In sostanza, tale ritenuta non va operata quando il premio è assegnato ad un soggetto in qualità di lavoratore dipendente, lavoratore autonomo o agente o intermediario di commercio, poiché in questi casi gli artt. 23, 29, 25 e 25-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 prevedono l'applicazione delle ritenute alla fonte sui redditi corrisposti a tali categorie di percipienti.

23.7

Prospetto F - Proventi derivanti da accettazioni bancarie e cambiali finanziarie

Nel presente prospetto devono essere indicati i proventi, corrisposti nel 1998, delle cambiali di cui all'articolo 10-bis della tariffa Allegato A, annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, come disciplinate dall'articolo 1, comma 3, del D.L. 2 ottobre 1981, n. 546, convertito dalla legge 1° dicembre 1981 n. 692 (accettazioni bancarie), nonché delle cambiali finanziarie di cui alla legge 13 gennaio 1994, n. 43.

In particolare, indicare:

- **i proventi delle cambiali di cui all'art. 10-bis della tariffa Allegato A, annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 (accettazioni bancarie) e delle cambiali finanziarie di cui alla L. 13 gennaio 1994, n. 43, assoggettati alla ritenuta del 15 per cento di cui all'art. 1, comma 3, del D.L. 2 ottobre 1981, n. 546, convertito dalla L. 1° dicembre 1981, n. 692;**
- **i proventi delle accettazioni bancarie assoggettati alla ritenuta del 27 per cento ai sensi dell'art. 1, comma 3, del D.L. 2 ottobre 1981, n. 546, convertito dalla L. 1° dicembre 1981, n. 692, come sostituito dall'art. 12, comma 9, del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461.**

23.8

Prospetto G - Redditi di capitale corrisposti a non residenti

Nel presente prospetto devono essere indicati gli interessi e i redditi di capitale corrisposti nel 1998 a non residenti e in particolare:

- gli interessi e i redditi di capitale divenuti esigibili entro il 30 giugno 1998 soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta del **15 per cento** ai sensi dell'articolo 26, ultimo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ivi compresi i proventi corrisposti a soggetti non residenti per il tramite di stabili organizzazioni estere di imprese residenti (art. 7 commi 5 e 13, del D.L. 20 giugno 1996, n. 323, convertito dalla legge 8 agosto 1996, n. 425; art.13 del D.L. 30 agosto 1996, n. 449; art. 13 del D.L. 23 ottobre 1996, n. 547; art 2, commi 158 e 164, della legge 23 dicembre 1996, n. 662);

- **gli interessi e i redditi di capitale divenuti esigibili dal 1° luglio 1998, assoggettati alla ritenuta a titolo d'imposta del 12,50 per cento ai sensi dell'art. 26, ultimo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, ivi compresi i proventi corrisposti a stabili organizzazioni estere di imprese residenti, non appartenenti all'impresa erogante, sempreché detti proventi siano imputabili a soggetti non residenti;**
- **gli interessi e i redditi di capitale divenuti esigibili dal 1° luglio 1998, assoggettati alla ritenuta a titolo d'imposta del 27 per cento ai sensi dell'art. 26, ultimo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, ivi compresi i proventi corrisposti a stabili organizzazioni estere di imprese residenti, non appartenenti all'impresa erogante, qualora i percipienti siano residenti negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati con il decreto del Ministro delle finanze emanato ai sensi del comma 7-bis dell'articolo 76 del Tuir (D.M. 24 aprile 1992).**

23.9

Prospetto H - Proventi derivanti da cessione a termine di obbligazioni e titoli similari, da riporti, pronti contro termine su titoli e valute e dal mutuo di titoli garantito

Nel presente prospetto devono essere indicati i proventi, corrisposti nel 1998, derivanti dalle seguenti operazioni:

- cessioni a termine di obbligazioni e titoli similari **divenuti esigibili entro il 30 giugno 1998** alle quali si applica la disciplina prevista dall'articolo 2, comma 2, del D.L. 17 settembre 1992, n. 378, convertito dalla legge 14 novembre 1992, n. 437 e successive modificazioni;
- i proventi delle operazioni di prestito titoli e di finanziamento in valori mobiliari i cui proventi sono divenuti esigibili entro il 30 giugno 1998, soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta di cui all'articolo 7 del D.L. 8 gennaio 1996, n. 6, convertito dalla legge 6 marzo 1996, n. 110;
- **i proventi delle operazioni di riporto e pronti contro termine su titoli e valute, nonché di mutuo titoli garantito, i cui proventi sono divenuti esigibili a decorrere dal 1° luglio 1998, soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta di cui all'art. 26, comma 3-bis, del D.P.R. n. 600 del 1973.**

23.10

Prospetto I - Plusvalenze derivanti da cessione a termine di valute estere

Nel presente prospetto devono essere indicate le plusvalenze, realizzate **entro il 30 giugno 1998,** a seguito di cessioni a termine di valute estere, ovvero conseguite attraverso contratti che assumono, anche in modo implicito, valori a termine delle valute come riferimento per la determinazione del corrispettivo in base all'articolo 81, comma 1, lettera c-ter), del Tuir **(vigente anteriormente alle modifiche apportate dal D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461)**, soggette alla ritenuta del 12,50 per cento di cui all'articolo 3 del D.L. 17 settembre 1992, n. 378, convertito dalla legge 14 novembre 1992, n. 437 e successive modificazioni e integrazioni (D.L. 31 dicembre 1992, n. 513; D.L. 2 marzo 1993, n. 47; D.L. 28 aprile 1993, n. 131; D.L. 30 giugno 1993, n. 213; D.L. 30 agosto 1993, n. 331 convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427).

23.11

Prospetto L - Proventi da depositi a garanzia di finanziamenti

Nel presente prospetto devono essere indicati i proventi maturati nel corso del 1998 derivanti da depositi di denaro, titoli o valori mobiliari costituiti a garanzia di finanziamenti concessi a imprese residenti, sui quali è stato operato il prelievo del 20 per cento ai sensi dell'articolo 7, commi 1 e 2, del D.L. 20 giugno 1996, n. 323, convertito dalla legge 8 agosto 1996, n. 425 (cfr. circolare del Ministero delle finanze n. 269/E del 5 novembre 1996).

23.12

Prospetto M - Rimborso anticipato di obbligazioni e titoli similari

Il presente prospetto deve essere compilato qualora obbligazioni e titoli similari con scadenza non inferiore a 18 mesi, emesse a partire dal 20 giugno 1996, siano state rimborsate entro 18 mesi dall'emissione.

Indicare nella **colonna 1,** gli interessi, i premi e gli altri frutti maturati fino al momento dell'anticipato rimborso.

Nella **colonna 2**, indicare il 20 per cento dovuto sui proventi di colonna 1 (art. 7, comma 9, del D.L. 20 giugno 1996, n. 323, convertito dalla legge 8 agosto 1996, n. 425; art. 26,

commi 1 e 3, del D.P.R. n. 600 del 1973, come modificato dall'art. 2, comma 160 della legge 23 dicembre 1966, n 662).

Prospetto N - Ritenute alla fonte operate e relativi versamenti

Nel presente prospetto vanno indicate le ritenute operate, i relativi importi versati (comprensivi degli eventuali interessi) e gli estremi dei conseguenti versamenti.
Per ogni ritenuta operata, il periodo di riferimento da riportare nel **punto 1** è quello relativo al mese ed anno di decorrenza dell'obbligo di effettuazione della ritenuta alla fonte.
Nel punto 3 va indicato l'importo del versamento, specificando nel successivo punto 4 l'ammontare degli interessi eventualmente versati. Si precisa che nel caso in cui il sostituto abbia utilizzato il modello di pagamento unificato, l'importo del versamento va desunto dalla colonna "Importi a debito versati".
Se il versamento è stato effettuato nel 1999 in Euro, gli importi dei punti 3 e 4 devono essere riportati in Euro e deve essere barrata la casella 5.
Nel punto 4 deve essere riportato l'importo degli interessi, già ricompreso nel punto 3, versato dal sostituto d'imposta in conseguenza del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472. In tale ipotesi deve essere compilato uno specifico rigo nel quale riportare i dati relativi al versamento della sanzione.
Nel caso di ritenute di importo minimo, versate cumulativamente, i dati relativi all'effettuazione delle ritenute devono essere esposti analiticamente in singoli righi nei quali, pertanto, saranno compilati unicamente i punti 1, 2, 9 ed, eventualmente, 6 e 10. I dati relativi al versamento cumulativo devono essere riportati in uno specifico rigo, nel quale il punto 2 non deve essere compilato.

Per la compilazione del **punto 6** «Note», devono essere utilizzati i seguenti codici:
A se il sostituto d'imposta ha barrato la casella «Eventi eccezionali» del frontespizio in quanto ha fruito delle provvidenze di cui all'art. 4-bis del D.L. n. 382 del 1993;
B se il sostituto d'imposta ha utilizzato ai fini del versamento delle ritenute alla fonte operate il credito d'imposta di cui all'art. 2 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357;
C se il sostituto d'imposta ha fruito della sospensione dei termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte previsto dall'art 1 del D.L. 23 dicembre 1993, n 532, convertito dalla legge 17 febbraio 1994, n. 111;
D se il sostituto di imposta ha utilizzato ai fini del versamento delle ritenute alla fonte l'eccedenza di versamento ai sensi del D.P.R. n. 445 del 1997

Se in una stessa riga si devono indicare più codici, elencarli in ordine alfabetico.
Nel **punto 7** deve essere indicato **C** se il versamento è stato effettuato presso il Concessionario della riscossione, **T** se effettuato in Tesoreria, **F** se effettuato utilizzando il modello di pagamento F24 ovvero F23.

Nel **punto 8** deve essere indicato **D** se il versamento è stato effettuato tramite distinta, **C** per il versamento in conto corrente postale, **B** per il versamento tramite azienda di credito.

Nel **punto 9** deve essere indicato il codice tributo utilizzato per i versamenti effettuati presso il Concessionario della riscossione o con delega di versamento al Concessionario (in caso di soggetti titolari di conto fiscale).

Se il versamento viene effettuato presso le sezioni di Tesoreria provinciale dello Stato indicare il capitolo e, distintamente, nel **punto 10** l'articolo di bilancio sul quale è stato effettuato il versamento.

Nel **punto 13** riportare, nel caso di versamento tramite l'azienda di credito, il codice A.B.I. e, nel **punto 14**, il codice C.A.B. indicato nella attestazione rilasciata

Nel **rigo RZ43** va indicata l'eccedenza di ritenute versate che è stata utilizzata nel quadro ST del Mod. 770/99.

Nel **rigo RZ44** va indicata l'eccedenza di ritenute risultante dal quadro ST del Mod. 770/99 che è stata utilizzata a compensazioni delle ritenute dovute nel presente quadro RZ

Nel **rigo RZ45** va indicata l'eccedenza di ritenute versate rispetto a quelle operate, tenendo conto dei versamenti relativi a ritenute di competenza del 1998 effettuati fino alla data di presentazione della presente dichiarazione.

23.14

Versamenti dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 7 del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461

Il presente riquadro deve essere compilato dai soggetti abilitati alla gestione di masse patrimoniali costituite da somme di denaro o beni non relativi all'impresa e che hanno applicato l'imposta sostitutiva di cui all'art. 7 del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461 sul risultato della gestione.
In particolare, i soggetti tenuti alla compilazione del presente prospetto sono i seguenti: banche e società di intermediazione mobiliare, società fiduciarie, iscritte nell'albo di cui all'art. 60, comma 4, del D.Lgs. 23 luglio 1996, n. 415, residenti in Italia, nonché stabili organizzazioni in Italia di banche o di imprese di investimento non residenti, iscritte nel predetto albo.
Si ricorda che, ai sensi dell'art. 7, comma 11, del citato D.Lgs. n. 461 del 1997 l'imposta sostitutiva sul risultato maturato della gestione è prelevata dal soggetto gestore ed è versata al concessionario della riscossione ovvero alla sezione di tesoreria provinciale dello Stato entro il 28 febbraio di ciascun anno ovvero entro il secondo mese solare successivo a quello in cui è stato revocato il mandato di gestione.

APPENDICE

■ Capitalizzazione delle imprese (DIT)

Con il D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 466, sono state emanate norme volte a favorire la capitalizzazione delle imprese.
In particolare è stata prevista l'applicazione di un'aliquota d'imposta ridotta sugli utili corrispondenti alla remunerazione ordinaria del capitale investito per cui va suddiviso il reddito imponibile in due parti (da cui l'espressione DIT "Dual Income Tax") l'una commisurata al rendimento ordinario dei nuovi apporti di capitale investito alla quale applicare la suddetta aliquota ridotta, l'altra assoggettata all'aliquota ordinaria.

1. Ambito soggettivo di applicazione

I beneficiari di tali disposizioni sono i seguenti soggetti residenti nel territorio dello Stato:
- società per azioni,
- società in accomandita per azioni;
- società a responsabilità limitata;
- società cooperative;
- società di mutua assicurazione,
- enti pubblici e privati, diversi dalle società tra quali si comprendono anche le persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale.

Rientrano, inoltre, nell'ambito di applicazione della agevolazione i soggetti commerciali non residenti per le attività svolte mediante stabili organizzazioni nel territorio dello Stato.
Trattasi, in particolare, delle società commerciali (di persone e di capitali) nonché degli enti aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

2. Esclusioni dall'ambito soggettivo di applicazione

Sono esclusi dall'ambito soggettivo di applicazione della DIT i soggetti sottoposti alle procedure di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa di cui all'art. 125 del Tuir ed soggetti sottoposti a concordato fallimentare.
Rientrano nel novero dei soggetti ammessi alla agevolazione le imprese sottoposte alla liquidazione ordinaria, alla procedura di amministrazione controllata di cui al titolo IV del R.D. 16 marzo 1942, n.267, a quella di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi di cui al Dl 30 gennaio 1979, n. 26, convertito dalla legge 3 aprile 1979, n. 95, nonché al concordato preventivo con o senza cessione dei beni.

3. Contenuto della disposizione agevolativa

L'agevolazione consiste nell'assoggettare ad aliquota agevolata IRPEG del 19 per cento, in luogo di quella ordinaria del 37 per cento, la parte del reddito complessivo netto prodotto corrispondente alla "remunerazione ordinaria della variazione in aumento del capitale investito rispetto al capitale esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996"
Per le società cui titoli di partecipazione sono ammessi successivamente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo in esame alla quotazione nei mercati regolamentati italiani, l'aliquota agevolata dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche è pari al 7 per cento per i primi tre periodi di imposta successivi a quello della prima quotazione.

Gli elementi necessari per la quantificazione della parte di reddito assoggettabile all'aliquota ridotta sono:
a) la variazione in aumento del capitale investito rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996,
b) la remunerazione ordinaria, stabilita con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con quello del tesoro, da applicarsi alla variazione in aumento del capitale investito di cui al precedente punto a)

4. La variazione in aumento del capitale investito

La "variazione in aumento del capitale investito" è costituita dalla differenza positiva tra:
a) gli incrementi derivanti da
- conferimenti in denaro ad esclusione di quelli indicati nelle lett. a) e b) del comma 3 dell'art. 3 del decreto legislativo in esame;
- accantonamenti a riserva di utili, ad esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili costituite a fronte di plusvalenze derivanti dalla valutazione effettuata a norma dell'art. 2426, comma 1 n. 4 del codice civile;

b) i decrementi del patrimonio netto con attribuzione dello stesso, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti.
Qualora il periodo di imposta sia superiore o inferiore ad un anno, la variazione in aumento deve essere ragguagliata alla durata del periodo stesso, atteso che la remunerazione ordinaria, stabilita con apposito decreto ministeriale, è riferita all'anno solare.

4.1 Incrementi del capitale investito derivanti da conferimenti in denaro

4.1.1 Individuazione degli incrementi

Relativamente agli incrementi derivanti da conferimenti, la norma dispone che rilevano esclusivamente quelli effettuati in denaro tra quali vanno compresi, ad esempio.
- i versamenti eseguiti a fronte di ricostituzione o aumento del capitale sociale o del fondo di dotazione;
- versamenti a fondo perduto o in conto capitale eseguiti dai soci, con esclusione quindi dei finanziamenti erogati dagli stessi che costituiscono debiti per la società;
- versamenti dei soci per soprapprezzo azioni o quote e i versamenti per interessi di conguaglio effettuati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote.

Restano invece escluse le rinunce ai crediti effettuate dai soci
Si precisa inoltre che laddove l'incremento del capitale investito sia effettuato mediante un conferimento di azienda (o di ramo di azienda), ancorché quest'ultimo, nei suoi elementi dell'attivo, contenga delle somme di denaro, il conferimento relativo alla componente denaro non configura incremento del capitale rilevante ai fini DIT
In ipotesi di fusione con cambio di azioni, l'aumento del capitale della società incorporante o di quella risultante dalla fusione, commisurato al patrimonio della società fusa o incorporata che contenga nei propri elementi dell'attivo somme di denaro, non rileva quale incremento di capitale investito ai fini DIT

4.1.2 Casi particolari di non rilevanza dei conferimenti in denaro

L'art. 3, comma 3, del D.Lgs. n. 466 del 1997 stabilisce che la variazione in aumento del capitale investito non ha effetto fino a concorrenza:
a) dei conferimenti in denaro provenienti da soggetti non residenti, se controllati da soggetti residenti. qualora non sia stato ottenuto il parere favorevole del comitato istituito ai sensi dell'art. 21 della legge 30 dicembre 1991 n. 413, nelle forme ivi previste;
b) dei conferimenti in denaro provenienti dai soggetti non domiciliati in paesi indicati nel decreto ministeriale 4 settembre 1996 come integrato dai DD.MM 25 marzo 1998 e 16 dicembre 1998;

Le due fattispecie sopra elencate, caratterizzandosi in non riconoscimenti, ai fini DIT. di conferimenti in denaro, debbono necessariamente dar luogo a riduzione degli incrementi del capitale investito
Per la individuazione dei soggetti interessati alle operazioni di seguito descritte, occorre fare riferimento ai soggetti di cui all'art 87, comma 1, lett a) e b), del Tuir, che rivestono, in base alle previsioni contenute nell'art 2359 del Codice Civile, sia la qualità di controllanti che di controllati, anche insieme ad altri soggetti, dallo stesso controllante
L'anzidetta disposizione si applica anche qualora una o più società interessate al rapporto di controllo di cui sopra sia soggetto non residente.
In particolare, relativamente alla sopra indicata lett a) si precisa che il conferimento erogato dal soggetto non residente non rileva quale incremento del capitale investito ancorché lo stesso sia controllato da un soggetto residente che non ha alcun rapporto di partecipazione con il soggetto beneficiario del conferimento stesso.
Per quanto concerne, invece, i conferimenti indicati nella successiva lett. b) si fa presente che gli stessi non rilevano in nessun caso quali incrementi del capitale investito ai fini DIT a prescindere quindi da qualunque rapporto di partecipazione
Tutto ciò premesso, ai fini di una più chiara comprensione dei contenuti delle predette lett. a) e b) si ritiene di dover commentare in primo luogo il contenuto della lett. b) e successivamente quello della lett a).
L'ipotesi indicata nella lett b) prevede che la variazione in aumento del capitale investito deve essere ridotta dei conferimenti in denaro provenienti dai soggetti non domiciliati in paesi indicati nel decreto ministeriale 4 settembre 1996 come integrato dai DD.MM. 25 marzo 1998 e 16 dicembre 1998 (che individua gli Stati con cui è attuabile lo scambio di informazioni), ivi compresi quelli (ma non solo gli unici) con regime fiscale privilegiato di cui al D.M. 24 aprile 1992 (cosiddetti "paradisi fiscali")
Relativamente alla lett. a), si sottolinea che l'obbligo da parte del soggetto che intende fare valere i conferimenti in denaro ricevuti da soggetti non residenti di ottenere il parere favorevole ai sensi dell'art 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, riguarda esclusivamente i conferimenti di denaro provenienti da soggetti non residenti, domiciliati in stati diversi da quelli che sono stati già analizzati a commento della lett. b). Si tratta, quindi, dei soggetti domiciliati in paesi con quali vigono convenzioni per lo scambio di informazioni, ai sensi del decreto ministeriale 4 settembre 1996 come integrato dai DD.MM. 25 marzo 1998 e 16 dicembre 1998.

4.1.3 Momento di rilevanza degli incrementi

I conferimenti in denaro rilevano a partire dalla data di versamento; ne consegue che gli stessi concorrono alla formazione dell'incremento in proporzione ai giorni che intercorrono tra la data di versamento e quella di chiusura del periodo d'imposta in cui sono stati effettuati.
Nell'ipotesi di emissione di obbligazioni convertibili in azioni, la conversione stessa dà luogo ad una variazione in aumento del capitale netto investito che assume rilevanza a partire dalla data in cui ha effetto la conversione indicata nel regolamento che disciplina il prestito obbligazionario.

Con riguardo ai periodi d'imposta successivi a quello *in cui il conferimento di denaro è stato effettuato,* il conferimento stesso continua ad avere rilevanza, ai fini dell'incremento del capitale investito, per il suo intero ammontare.

4.2 Incrementi del capitale investito derivanti da accantonamenti di utili a riserva

4.2.1 Individuazione degli incrementi

La norma prevede espressamente l'esclusione della rilevanza ai fini della DIT dei soli accantonamenti a riserva non disponibile costituita a fronte di plusvalenze derivanti dalla valutazione delle partecipazioni con il metodo del patrimonio netto (cosiddetto "equity method") in applicazione dell'art. 2426, comma 1, n. 4), del codice civile. Pertanto, laddove alla formazione dell'utile d'esercizio accantonato a riserva abbiano concorso plusvalenze derivanti dalla valutazione delle partecipazioni con il predetto metodo, la quota di utile derivante da tale plusvalenza, ancorché accantonata a riserva, non rileva ai fini della variazione in aumento del capitale investito.
Ad eccezione di tale ipotesi, tutti gli altri accantonamenti a riserva, sia disponibile che indisponibile, dell'utile d'esercizio, effettuati in sede assembleare, rilevano ai fini dell'incremento del capitale investito.
Le riserve del patrimonio netto interessate da tali accantonamenti di utile sono, ad esempio:
- riserva legale;
- riserva statutaria o straordinaria;
- riserva per azioni proprie in portafoglio;
- riserva per ammortamenti anticipati ex art. 67 del Tuir;
- riserva ex art. 55, comma 3, lett b) del Tuir.

È necessario precisare che l'accantonamento di utili a riserva per contributi e liberalità ex art. 55 del Tuir, rileva esclusivamente se effettuato con riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 1° gennaio 1998.

4.2.2 Momento di rilevanza dell'incremento

Gli accantonamenti di utili a riserva rilevano a partire dalla data di inizio dell'esercizio nel corso del quale tali riserve si sono formate, vale a dire dall'inizio dell'esercizio nel corso del quale l'assemblea delibera di destinare, in tutto o in parte, a riserva l'utile dell'esercizio. L'utile dell'esercizio 1997 accantonato a riserva in occasione della delibera assembleare di approvazione del bilancio dello stesso esercizio rileverà, quale incremento di capitale ai fini DIT, a partire dal primo giorno dell'esercizio in cui è stata adottata la delibera di destinazione.
Con riguardo agli esercizi successivi, predetti accantonamenti di utile continuano ad avere rilevanza, ai fini dell'incremento del capitale investito, per l'intero importo.

4.3 Decrementi del capitale investito derivanti dalla riduzione con attribuzione a qualsiasi titolo ai soci o partecipanti del patrimonio netto

4.3.1 Individuazione dei decrementi

Tra i decrementi rilevanti ai fini della determinazione della variazione del capitale investito, si comprendono
- la distribuzione di dividendi ai soci o partecipanti mediante utilizzo di riserve comunque costituite;
- la riduzione del capitale sociale o del fondo di dotazione con conseguente attribuzione dello stesso ai soci o ai partecipanti;
- la riduzione, con contestuale attribuzione ai soci o partecipanti, delle voci di patrimonio netto assimilate al capitale sociale o al fondo di dotazione, quali ad esempio.
- la riserva "sovrapprezzo azioni o quote";
- la riserva "per interessi di conguaglio" versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote;
- la riserva "per versamenti di denaro a fondo perduto" o "in conto capitale" eseguiti dai soci o dai partecipanti;

Si fa presente che tutti i decrementi sopra indicati costituiscono diminuzioni del capitale investito ai fini della DIT sia se effettuati mediante versamento di denaro, sia se effettuati mediante l'assegnazione di beni.

4.3.2 Momento di rilevanza del decremento

Le riduzioni del patrimonio netto sopra individuate rilevano a partire dall'inizio dell'esercizio in cui si sono verificate.
Ad esempio, *qualora un soggetto il cui esercizio* coincide con l'anno solare abbia effettuato il 30 giugno 1998 una riduzione del capitale sociale con attribuzione ai soci di 100, l'attribuzione stessa rileverà, ai fini della riduzione del capitale investito, a partire dal 1° gennaio 1998.
Detti decrementi rileveranno per l'intero ammontare anche per gli esercizi successivi a quello nel quale le riduzioni si sono verificate.

5. Il limite non superabile del patrimonio netto

In ciascun esercizio la variazione in aumento del capitale investito non può comunque eccedere il patrimonio netto esistente alla chiusura dell'esercizio, escluso l'utile del medesimo periodo.
Nell'ipotesi, pertanto, in cui detta variazione in aumento costituita dal risultato positivo della somma algebrica *di incrementi e decrementi del capitale investito* sia superiore all'importo del patrimonio netto diminuito dell'utile dell'esercizio risultante dalla data di chiusura dell'esercizio, l'eccedenza non sarà utilizzabile ai fini del computo dell'agevolazione in argomento.

Esempio:

Variazione in aumento rilevante ai fini DIT del capitale investito	L.	444
Patrimonio netto alla chiusura dell'esercizio al netto del relativo utile.	L.	400
Eccedenza non utilizzabile	L.	44

Relativamente alla nozione di patrimonio netto occorre fare riferimento a quello risultante dal bilancio *relativo all'esercizio in cui si intende calcolare l'a*gevolazione in argomento e, in particolare, ai seguenti elementi contenuti nell'art. 2424 del codice civile, lett. A) del passivo:

- I Capitale sociale
- II Riserva da sopraprezzo delle azioni;
- III Riserve da rivalutazioni;
- IV Riserva legale;
- V Riserva per azioni proprie in portafoglio;
- VI Riserve statutarie.
- VII Altre riserve distintamente indicate;
- VIII Utili (Perdite) portati a nuovo.
- IX Perdite dell'esercizio

Resta comunque escluso, in quanto espressamente previsto dalla norma, l'utile dell'esercizio.
I soggetti diversi dalle banche e dalle imprese di assicurazione, non obbligati alla redazione del bilancio secondo le disposizioni di cui al citato art. 2424 del codice civile, devono fare riferimento alle corrispondenti voci classificabili secondo lo schema contenuto nel predetto art. 2424

6. Riduzioni della variazione in aumento del capitale investito

La norma elenca talune fattispecie che danno luogo ad un disconoscimento in tutto o in parte della variazione in aumento del capitale investito
È opportuno precisare che le fattispecie in commento riducono la base DIT successivamente alla verifica del limite non superabile del patrimonio netto di cui al precedente paragrafo 5.

6.1 Riduzione della base DIT derivante dall'incremento delle consistenze di titoli e valori mobiliari

L'ammontare della variazione in aumento del capitale investito non è riconosciuto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, rispetto a *quelle risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in* corso al 30 settembre 1996.
Relativamente ai "titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni", si precisa che sono tali quelli non rappresentativi di merci, certificati di massa, le quote di partecipazione ad organismi di investimento collettivo (cfr. art. 81, comma 1, lett. c-ter), del Tuir in vigore dal 1° luglio 1998).

6.2 Riduzione della base DIT derivante dal corrispettivo pagato per l'acquisto di aziende

La variazione in aumento del capitale investito non è riconosciuto fino a concorrenza del corrispettivo per l'acquisizione di aziende (o di rami d'azienda) già appartenenti ad impresa controllata o comunque facente capo allo stesso soggetto economico.
Al *riguardo si precisa che il corrispettivo non deve* essere necessariamente in denaro; pertanto, anche il corrispettivo in natura riduce la variazione in aumento del capitale investito
Si fa presente che, ai fini della individuazione della nozione di controllo e di soggetto economico, non può che farsi riferimento alla nozione di controllo di cui all'art 2359 del c.c. con la precisazione che il predetto riferimento deve necessariamente estendersi anche ai soggetti diversi dalle società di capitali (persone fisiche e società di persone).

6.3 Riduzione della base DIT derivante dai conferimenti in denaro a favore di società o enti del gruppo e incremento dei crediti da finanziamento nei confronti dei medesimi soggetti

*soggetti interessati alle operazioni di seguito de*scritte sono i soggetti di cui all'art 87 comma 1 lett a) e b), del Tuir, che rivestono, in base all'art. 2359 del Codice Civile, sia la qualità di controllanti che di controllati, anche insieme ad altri soggetti, dallo stesso controllante.
L'anzidetta disposizione si applica anche qualora una o più società interessate al rapporto di controllo di cui sopra sia soggetto non residente.

6.3.1 Riduzione della base DIT derivante dai conferimenti in denaro a favore di società o enti del gruppo

La variazione in aumento del capitale investito è ridotta di un importo pari ai "conferimenti in denaro effettuati, successivamente alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996, a favore di soggetti controllati, o sottoposti al controllo del medesimo controllante, ovvero divenuti tali a seguito del conferimento. La riduzione, prescinde dalla persistenza del rapporto di controllo alla data di chiusura dell'esercizio.

Si precisa che la condizione del controllo - la cui nozione è stata in precedenza analizzata che comporta la riduzione della base DIT, deve sussistere all'atto del conferimento e può essere anche una conseguenza del conferimento stesso laddove il predetto controllo si realizzi per effetto delle azioni o quote ricevute a seguito del medesimo conferimento e rileva ancorché il controllo stesso si sia verificato anche per un solo giorno del periodo di imposta.
Resta inteso che, qualora i conferimenti effettuati anteriormente a quello che ha determinato la situazione di controllo siano riconducibili ad un unico disegno diretto all'acquisizione del controllo stesso, realizzato tuttavia con conferimenti effettuati in tempi diversi al fine di eludere la portata della norma in commento, si renderà applicabile, sussistendone i presupposti, la disposizione antielusiva contenuta nell'art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 in forza del richiamo che a quest'ultima norma fa l'art. 6 del provvedimento in esame.
Infine, si fa presente che una volta ridotta la base DIT per effetto del conferimento in denaro, la riduzione stessa permane anche laddove il controllo venga meno.

6.3.2 *Riduzione della base DIT derivante dall'incremento dei crediti da finanziamento nei confronti dei medesimi soggetti*

La variazione in aumento del capitale investito non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento dei crediti da finanziamento rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 30 settembre 1996.
Per l'individuazione dei soggetti beneficiari dei finanziamenti in argomento, si rende applicabile la nozione di controllo già illustrata, con riguardo ai conferimenti di cui alla lett. a) del comma 3 dell'art. 3 del D.Lgs. n. 466 del 1997. Relativamente alla individuazione dei crediti da finanziamento in parola occorre far riferimento all'art. 2424 del codice civile e, in particolare, alle seguenti voci dell'attivo dello stato patrimoniale: lettera B) Immobilizzazioni, sub III Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione, per ciascuna voce di crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo, numero 2 crediti, lettere a) verso imprese controllate, c) verso controllanti. Inoltre, rientra nella nozione di crediti da finanziamento ogni altro credito derivante da operazioni di finanziamento ancorché non iscritto fra le immobilizzazioni finanziarie.
Per verificare l'obbligo della riduzione della base DIT è quindi necessario porre a raffronto l'importo complessivo dei crediti da finanziamento in bilancio alla fine dell'esercizio per il quale si è calcolata la variazione in aumento del capitale investito, con l'importo complessivo dei crediti da finanziamento risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 30 settembre 1996. L'eventuale maggior valore del primo importo rispetto al secondo determinerà una riduzione della variazione in aumento del capitale investito.

7. Remunerazione ordinaria del capitale investito

La remunerazione ordinaria da applicare all'incremento del capitale investito rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996, al fine di individuare l'importo della parte del reddito imponibile complessivo netto (cioè al netto delle perdite di esercizi precedenti ed al lordo dei crediti d'imposta sui dividendi e di quelli sui fondi comuni d'investimento), da assoggettare ad aliquota d'imposta ridotta, è determinata, con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro, da emanarsi con riferimento a ciascun esercizio entro il 31 marzo dell'anno in cui è in corso l'esercizio medesimo, tenendo conto dei rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici e privati, aumentabili fino al 3 per cento a titolo di compensazione del maggior rischio.
Tale coefficiente deve essere applicato alla base DIT determinata secondo le indicazioni fornite nei paragrafi da 4 a 6.

8. Eccedenza della parte di reddito che fruisce dell'aliquota ridotta rispetto al reddito complessivo netto

Qualora la quota del reddito imponibile complessivo netto assoggettabile all'aliquota ridotta, risulti superiore all'intero reddito imponibile, l'eccedenza è computata in aumento del reddito assoggettabile all'aliquota ridotta dei periodi di imposta successivi ma non oltre il quinto.

Esempio:

Quota di reddito imponibile assoggettabile ad aliquota ridotta per il periodo d'imposta 1998	L. 50
Reddito imponibile complessivo conseguito nel periodo d'imposta 1998:	L. 10
Quota del reddito agevolabile da riportare nei cinque periodi d'imposta successivi:	L. 40

9. Applicazione del limite dell'aliquota media IRPEG del 27 per cento

L'applicazione del meccanismo agevolativo della DIT non può, comunque, comportare un'imposta cui corrisponde un'aliquota media inferiore al 27 per cento.
Pertanto, qualora l'ammontare complessivo dell'IRPEG calcolato sulla quota di reddito assoggettata ad aliquota agevolata e di quella calcolata sulla quota di reddito assoggettata ad aliquota ordinaria determini una aliquota media inferiore al 27 per cento, si rende necessario commutare una parte del reddito assoggettabile ad aliquota agevolata in reddito assoggettato ad aliquota ordinaria, in modo che l'IRPEG complessivamente calcolata sulle due parti di reddito rideterminate risulti pari al 27 per cento dell'intero reddito imponibile.
La quota di reddito agevolato che permette di soddisfare la condizione del limite dell'imposta minima del 27 per cento del reddito imponibile è determinata mediante l'applicazione della seguente percentuale:
55,56 per cento che rappresenta la parte di reddito complessivo assoggettabile ad aliquota IRPEG ridotta al 19 per cento che soddisfa la condizione dell'applicazione di un'imposta media sull'intero reddito imponibile pari al 27 per cento.

E, per differenza:
100-55,56= **44,44** per cento che rappresenta la parte del reddito complessivo da assoggettare al 37 per cento.
Come già detto, la parte di reddito che non fruisce dell'aliquota ridotta del 19 per cento, in quanto assoggettata all'aliquota ordinaria per il raggiungimento di un'aliquota media IRPEG del 27 per cento, è computata in aumento del reddito assoggettabile all'aliquota ridotta dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto.
Di conseguenza, la quota di reddito agevolato da riportare nei periodi d'imposta successivi è data dalla differenza tra la quota di reddito imponibile alla quale sarebbe stato possibile applicare l'aliquota d'imposta agevolata e quella che effettivamente è stata sottoposta ad aliquota ridotta per poter soddisfare il limite dell'aliquota media minima del 27 per cento.

10. Società quotate nei mercati regolamentati italiani

Per le società i cui titoli di partecipazione sono ammessi alla quotazione nei mercati regolamentati italiani a partire dal 21 gennaio 1998 (giorno successivo a quello di entrata in vigore del decreto legislativo), l'aliquota IRPEG agevolata, da applicare alla parte di reddito corrispondente alla remunerazione ordinaria della variazione in aumento del capitale investito rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996, è stabilita nella misura del 7 per cento, mentre l'aliquota IRPEG media minimo, è stabilita nella misura del 20 per cento, per i primi tre periodi d'imposta successivi a quello della prima quotazione.
Ai fini della individuazione della quote di reddito da assoggettare all'aliquota agevolata del 7 per cento e a quella ordinaria del 37 per cento che soddisfi la condizione dell'aliquota media minima IRPEG del 20 per cento, si renderà necessario applicare il criterio già illustrato nel precedente paragrafo 9 cui si rinvia.
Conseguentemente, anche alle società di cui sopra, si renderanno applicabili le disposizioni concernenti il riporto nei cinque periodi d'imposta successivi del reddito agevolato, qualora lo stesso risulti incapiente rispetto al reddito imponibile ovvero si determini un'aliquota IRPEG media inferiore al 20 per cento.
La percentuale applicabile per la determinazione delle predette quote di reddito che soddisfi la condizione dell'aliquota media minima del 20 per cento è la seguente:
- **56,67** per cento del reddito complessivo imponibile dovrà essere assoggettato ad aliquota del 7 per cento;
- **43,33** per cento del reddito complessivo imponibile dovrà essere assoggettato ad aliquota ordinaria del 37 per cento.

Da ultimo, si fa presente che le società quotate nei mercati regolamentati italiani, che beneficiano della riduzione IRPEG di cui all'art. 5 del decreto legge 10 giugno 1994, n. 357 convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, che consente una riduzione di 16 punti percentuali dell'aliquota IRPEG per i soggetti ivi indicati in possesso dei requisiti previsti nel medesimo decreto possono anche beneficiare, per il solo periodo di imposta successivo a quello in corso alla data del 30 settembre 1996, delle disposizioni agevolative concernenti l'aliquota ridotta al 19 per cento.
A tale proposito, si fa presente che, relativamente al predetto periodo d'imposta, i sopra indicati soggetti potranno usufruire della tassazione agevolata al 19 per cento sulla parte del reddito dichiarato, corrispondente alla remunerazione ordinaria della variazione in aumento del capitale investito, in luogo di quella del 21 per cento. Inoltre, la quota di reddito assoggettabile all'aliquota ordinaria del 37 per cento determinata in conformità alle disposizioni che prevedono un'aliquota media comunque non inferiore al 27 per cento sarà assoggettata all'aliquota del 21 per cento.

11. Applicazione della DIT ai redditi delle stabili organizzazioni nello Stato di soggetti non residenti

La metodologia della determinazione dell'incremento del capitale investito applicabile ai soggetti commerciali non residenti relativamente alle attività svolte dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, non presenta sostanziali differenze rispetto a quella dei soggetti residenti sin qui commentate.
In particolare, si rendono applicabili tutte le disposizioni contenute nei paragrafi precedenti.
La norma, per i soggetti in argomento, dispone che la variazione in aumento del capitale investito, come sopra determinata, rileva ai fini del computo dell'agevolazione, fino a concorrenza:

a) della riduzione dei debiti da finanziamento, al netto dei crediti da finanziamento, esistenti alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996.

b) del valore dei beni strumentali nuovi di cui agli art. 67 e 68 del Tuir, acquisiti anche mediante contratti di locazione finanziaria, a decorrere dall'esercizio successivo a quello sopra citato.

11.1 Riconoscimento della base DIT nei limiti della riduzione dei debiti da finanziamento al netto dei crediti da finanziamento

Tenuto conto che i soggetti in argomento non hanno l'obbligo di redigere il bilancio secondo gli schemi previsti dagli artt. 2424 e seguenti del codice civile, l'individuazione dei crediti e dei debiti da finanziamento deve essere comunque operata con riferimento alle voci patrimoniali classificabili nei predetti articoli del codice civile e, in particolare, per i debiti, deve essere effettuata con riferimento al passivo dello *stato patrimoniale, lettera D) - Debiti, nn. 3)* debiti verso banche, 4) debiti verso altri finanziatori, 7) debiti rappresentati da titoli di credito, 8) 9) e 10) - debiti, rispettivamente, verso imprese controllate, collegate e controllanti. Relativamente ai predetti nn. 7), 8), 9) e 10), *è necessario precisare che gli stessi* rilevano ai fini dell'agevolazione solo se aventi natura finanziaria.

La destinazione della variazione in aumento del capitale investito a riduzione dei debiti da finanziamento *rileva ai fini dell'agevolazione ancorché la* predetta riduzione si riferisca a debiti verso società controllate e controllanti.

Relativamente ai crediti da finanziamento, l'individuazione deve essere operata con riferimento alle *voci patrimoniali classificabili nell'art. 2424 del codice* civile e, in particolare, all'attivo, III - immobilizzazioni finanziarie, n. 2) - crediti a) b) c) e d) rispettivamente verso imprese controllate, collegate, controllanti e verso altri. Rientrano inoltre nella nozione di *crediti da finanziamento quelli afferenti ad* operazioni di natura finanziaria ancorché non costituenti immobilizzazioni finanziarie.

Nella nozione "crediti da finanziamento" non devono essere compresi quelli destinati alla concessione *di finanziamenti a società controllate e controllanti,* in quanto questi hanno già generato una riduzione della base DIT in virtù di quanto indicato nel paragrafo 6.3.2.

È opportuno ribadire che il computo annuale della riduzione dell'importo complessivo dei debiti da finanziamento, al netto dei crediti da finanziamento, deve avvenire con riguardo alla situazione debitoria e creditoria esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 30 settembre 1996.

11.2 Riconoscimento della base DIT nei limiti della acquisizione di beni strumentali nuovi

Per quanto attiene ai beni strumentali di cui agli art. 67 e 68 del Tuir, si precisa che gli stessi debbono essere necessariamente "nuovi", cioè acquistati dal soggetto produttore o costruttore ovvero dal soggetto rivenditore, restando di conseguenza esclusi quelli già utilizzati da altri soggetti residenti o non residenti, anche in locazione o comodato.

Per la nozione di "beni strumentali nuovi", si richiamano le istruzioni fornite nel punto 3.5 della circolare n. 87/E del 27 ottobre 1994 e nella voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito" dell'Appendice alle istruzioni dei modelli di dichiarazione dei redditi 1996.

Gli acquisti dei suddetti beni devono avvenire a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 30 settembre 1996.

Il valore dei suddetti beni va assunto al lordo delle quote di ammortamento e in proporzione al loro periodo di possesso nell'esercizio. Pertanto, anche in caso di acquisto e cessione dei suddetti beni in corso d'anno, il valore degli stessi dovrà essere ragguagliato al periodo di possesso, espresso in giorni, nell'esercizio.

Per i beni acquisiti mediante contratti di locazione finanziaria, il costo rilevante ai fini del computo dell'agevolazione è costituito da quello di acquisto dei beni stessi sostenuto dal concedente, a tal fine il predetto costo va assunto al netto dell'IVA nei casi in cui questa sia detraibile e non ha alcun rilievo il prezzo di riscatto.

Per i beni fungibili, il valore deve essere assunto con il metodo "primo entrato, primo uscito".

Tale ultimo criterio comporta che in caso di estromissione del bene dall'impresa per qualunque causa (ad esempio, cessione, assegnazione ai soci, eliminazione, destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa) nel corso del periodo in cui il bene rileva ai fini dell'agevolazione, deve considerarsi uscito per primo il bene acquisito per primo.

Con riferimento a tale criterio di calcolo, si fa presente che i beni acquisiti ed in precedenza detenuti in base a contratti di locazione finanziaria si considerano "entrati" nel momento del loro riscatto, non rilevando, pertanto, la consegna del bene avvenuta all'atto della stipula del contratto di locazione finanziaria.

Il valore dei beni rileva sino all'esercizio in cui lo *stesso risulta integralmente ammortizzato* in base ai coefficienti stabiliti dal D.M. 31 dicembre 1988.

Per valore del bene deve intendersi quello fiscalmente riconosciuto. Ne consegue che nel caso di acquisto, ad esempio, di autovetture soggette alle li*mitazioni di deducibilità contenute nell'art.* 121-bis del Tuir, il valore dell'acquisizione dei suddetti beni, ai fini dell'agevolazione in argomento, rileverà nei limiti in esso indicati. La condizione sopra posta è riferibile anche ai beni che sono stati acquisiti in lo*cazione finanziaria, al riguardo,* si rammenta che affinché l'acquisizione dei beni in leasing rilevi ai fini DIT il contratto di locazione finanziario deve avere durata almeno pari alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente di am*mortamento stabilito dal DM 31 dicembre 1988* mentre, per i beni immobili, il contratto deve avere una durata non inferiore a otto anni.

Con riguardo, inoltre, ai beni acquisiti in proprietà, si deve prescindere dalle modalità di deduzione *delle quote di ammortamento ("ridotte" "anticipate"* "accelerate" o deduzione integrale per beni di costo unitario inferiore ad un milione), di fatto adottate dal soggetto, in quanto il valore del bene rileva, ai fini dell'agevolazione, fino all'esercizio in cui lo *stesso risulta ammortizzabile in base ai coefficienti* di ammortamento stabiliti con il predetto DM 31 dicembre 1988.

Le eventuali cessioni di beni strumentali di cui all'art. 67 e 68 del Tuir, prima del loro completo ammortamento comporta, come già *precisato, la rilevanza* del valore del bene ceduto ai fini del computo dell'agevolazione prevista dal decreto legislativo in commento in relazione ai giorni di possesso.

12. Società ed enti di nuova costituzione

L'art. 4 del decreto legislativo in argomento stabilisce che le disposizioni relative alle agevolazione in esame si applicano anche alle società ed enti che si sono costituiti successivamente al 30 settembre 1996. Ai fini della variazione in aumento del capitale investito, l'art. 4 dispone che deve essere computato anche il patrimonio di costituzione. Si sottolinea al riguardo che, ai fini dell'agevolazione DIT, il patrimonio di costituzione rileva solo per la parte corrispondente ai versamenti in denaro.

13. La DIT nelle operazioni di fusione, scissione, trasformazione

Per quanto concerne l'ipotesi di trasformazione da società soggetta all'IRPEG a società non soggetta a tale imposta, o viceversa, la variazione in aumento del capitale investito, nei periodi d'imposta successivi alla trasformazione stessa, rileverà secondo le regole disposte dal decreto legislativo in esame con riferimento al nuovo tipo di società anche per le variazioni in aumento del capitale investito formatesi prima della trasformazione stessa.

Per quanto concerne l'ipotesi di fusione, si ritiene che la società risultante dalla fusione o quella incorporante, possa, a partire dalla data in cui ha effetto la fusione, determinare l'incremento del proprio capitale investito, assumendo anche la variazione in aumento del capitale investito delle società fuse o incorporate.

Relativamente, infine, all'ipotesi di scissione sia totale che parziale, di società, il criterio in base al quale deve essere effettuata la ripartizione della variazione in aumento del capitale investito, è individuabile nella disposizione contenuta nel quarto comma dell'art. 123-bis del Tuir, nel senso che la predetta variazione deve essere ripartita esclusivamente in proporzione alle rispettive quote di patrimonio netto contabile trasferite o rimaste nella società scissa.

14. Entrata in vigore delle disposizioni agevolative

L'art. 7 del decreto legislativo in esame stabilisce che le disposizioni relative alla disciplina della DIT hanno effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 30 settembre 1996; pertanto, per i soggetti il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare, la prima applicazione della DIT si è già avuta con l'esercizio 1997.

Per le banche e le imprese di assicurazione, le predette disposizioni si applicano a partire dal quarto periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 30 settembre 1996; pertanto, per i predetti soggetti il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare, la prima applicazione della DIT si avrà con l'esercizio 2000.

■ Casi particolari di presentazione della dichiarazione unificata

1) Liquidazione ordinaria: assenza di liquidatore nominato dall'autorità giudiziaria

a) Liquidazione iniziata nel 1998 e in corso al 31 dicembre

Per effetto dell'art. 5 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, le cui disposizioni sono entrate in vigore il 22 settembre 1998, se il liquidatore non risulta nominato dall'autorità giudiziaria la dichiarazione dei *redditi relativa al periodo compreso tra l'inizio del* periodo d'imposta e la data in cui ha avuto effetto la deliberazione di messa in liquidazione non deve essere presentata entro quattro mesi dalla nomina, bensì entro l'ordinario termine di presentazione del*la dichiarazione dei redditi (cioè entro il termine di* presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo di liquidazione).

Tale dichiarazione, qualora riguardi un arco temporale compreso nell'anno 1998, ma terminato anteriormente al 31 dicembre dello stesso anno, va presentata utilizzando la modulistica del mod. 760/1998, approvato nel corso del 1998. Tale modello va presentato esclusivamente alle agenzie postali, anche in formato PC ove ne ricorrano presupposti, (vedere le Istruzioni generali per la compilazione del modello UNICO).

La dichiarazione dei redditi relativa al periodo compreso tra il giorno successivo alla data in cui ha avuto effetto la deliberazione di messa in liquidazione e il 31 dicembre 1998 deve, invece, essere presentata secondo le modalità e i termini previsti per la presente dichiarazione unificata, sempreché sussista l'ulteriore obbligo di presentazione di almeno una delle altre tre dichiarazioni che com-

pongono la dichiarazione unificata (IVA, IRAP e sostituti di imposta qualora siano state effettuate ritenute nei confronti di non più di venti soggetti).

b) Liquidazione chiusa anteriormente al 31 dicembre 1998

Qualora la liquidazione abbia avuto termine nel corso dell'anno 1998, antecedentemente al 31 dicembre dello stesso anno, il periodo d'imposta è da considerare un periodo non coincidente con l'anno solare in quanto concluso anteriormente alla predetta data del 31 dicembre 1998. Pertanto, anche qualora sussistesse l'obbligo di presentazione di almeno due delle quattro dichiarazioni che compongono il modello UNICO, la dichiarazione dei redditi non va presentata invece in forma unificata. Tale dichiarazione va presentata in modo autonomo, nei termini ordinari e utilizzando il modello approvato nel 1998.
Ne consegue che anche le altre dichiarazioni cui il contribuente è tenuto, vanno presentate autonomamente entro il termine previsto dalla legge per ciascuna di esse.

2) Liquidazione ordinaria: liquidatore nominato con provvedimento dell'autorità giudiziaria

a) Liquidazione iniziata nel 1998 e in corso al 31 dicembre

Qualora il liquidatore sia stato nominato con provvedimento dell'autorità giudiziaria nel corso dell'anno 1998, lo stesso deve provvedere alla presentazione della dichiarazione relativa al periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui ha avuto effetto la deliberazione di messa in liquidazione entro quattro mesi dalla stesso. Tale dichiarazione va presentata alle agenzie postali, anche in formato PC, utilizzando il mod. 760/1998, approvato nel corso dell'anno 1998.
La dichiarazione relativa al periodo compreso tra il giorno successivo alla data in cui ha avuto effetto la deliberazione di messa in liquidazione e il 31 dicembre 1998 va, invece, presentata in forma unificata, secondo le modalità e i termini previsti per la presente dichiarazione, sempreché sussista l'ulteriore obbligo di presentazione di almeno una delle altre tre dichiarazioni che compongono la dichiarazione unificata (IVA, IRAP e sostituti di imposta qualora siano state effettuate ritenute nei confronti di non più di venti soggetti)
Esempio ·
Una società, la cui deliberazione di messa in liquidazione ha avuto effetto in data 30 settembre 1998, risulta obbligata a presentare anche la dichiarazione annuale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e quella ai fini dell'IRAP per l'anno solare 1998
Il liquidatore deve provvedere a presentare la dichiarazione dei redditi relativa al periodo 1° gennaio 1998 30 settembre 1998. Tale dichiarazione va compilata utilizzando il mod. 760/1998 e va presentata esclusivamente alle agenzie postali anche in formato PC entro quattro mesi dalla data in cui ha avuto effetto la deliberazione di messa in liquidazione. Nel presente esempio i termini di presentazione sarebbero scaduti, quindi, nel mese di febbraio 1999. Trova, pertanto, applicazione il differimento dei termini di presentazione e la dichiarazione andrà, quindi, presentata entro il 20 luglio 1999 (vedere le "Istruzioni generali per la compilazione del Mod. UNICO").
La dichiarazione relativa al periodo 1° ottobre 1998 31 dicembre 1998 deve essere presentata in forma unificata, entro i termini previsti per la presente dichiarazione, sussistendo l'obbligo di presentazione anche della dichiarazione annuale dell'Iva e dell'IRAP

b) Liquidazione chiusa anteriormente al 31 dicembre 1998

Nell'ipotesi in cui, invece, la liquidazione abbia avuto termine antecedentemente al 31 dicembre 1998, valgono le precisazioni fornite in precedenza nel punto 1 alla lettera b)

3) Trasformazione

Nel caso di trasformazione di una società, con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, non soggetta all'Irpeg in società soggetta a tale imposta (o viceversa) deliberata nel corso dell'anno 1998, deve essere presentata, entro quattro mesi dalla data in cui ha avuto effetto la trasformazione, la dichiarazione relativa alla frazione di esercizio compresa tra l'inizio del periodo d'imposta e la data stessa Tale dichiarazione, se relativa a un periodo d'imposta che ha avuto termine antecedentemente al 31 dicembre 1998, va presentata utilizzando il modello approvato nel corso dell'anno 1998. Tale modello va presentato esclusivamente alla agenzie postali, anche in formato PC (vedere le Istruzioni generali alla compilazione del modello UNICO).
La dichiarazione dei redditi relativa al periodo compreso tra il giorno successivo alla data in cui ha avuto effetto la trasformazione e il 31 dicembre 1998 va presentata, invece, in forma unificata, secondo le modalità e termini previsti per la presente dichiarazione, sempreché sussista l'obbligo di presentazione di almeno una delle altre tre dichiarazioni che compongono la dichiarazione unificata (IVA, IRAP e sostituti di imposta qualora siano state effettuate ritenute nei confronti di non più di venti soggetti).
Esempio ·
Società di persone che si è trasformata in società di capitali con effetto 31 ottobre 1998 La dichiarazione dei redditi relativa al periodo 1° gennaio 1998 31 ottobre 1998, va presentata utilizzando il mod 750/1998, approvato nel corso dell'anno 1998. Tale dichiarazione va presentata entro quattro mesi dalla data in cui ha avuto effetto la trasformazione Nel presente esempio i termini di presentazione sarebbero scaduti, quindi, nel mese di febbraio 1999. Trova, pertanto, applicazione il differimento dei termini di presentazione e la dichiarazione andrà presentata entro il 20 luglio 1999 (vedere le "Istruzioni generali per la compilazione del Mod. UNICO").
La dichiarazione relativa al periodo 1° novembre 1998 31 dicembre 1998 deve essere presentata in forma unificata, entro termini previsti per la presente dichiarazione, sempreché sussista l'ulteriore condizione di presentazione di almeno una delle altre tre dichiarazioni che compongono la dichiarazione unificata.

■ Cessione dei crediti nell'ambito del gruppo (art. 43-ter del D.P.R. n. 602 del 1973)

L'art. 43-ter del D.P.R. n. 602 del 1973, prevede che le eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR risultanti dalle dichiarazioni dei redditi delle società o enti appartenenti ad un gruppo possono essere cedute senza l'osservanza delle formalità di cui agli artt 69 e 70 del regio decreto 18 novembre 1923, n 2440
A tali effetti, appartengono al gruppo l'ente (commerciale e non commerciale) o società controllante e le società controllate; si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute direttamente dall'ente o società controllante, o per il tramite di altra società controllata, per una percentuale superiore al 50 per cento del capitale, fin dall'inizio del periodo d'imposta precedente a quello cui si riferiscono i crediti di imposta ceduti. Inoltre, le disposizioni del predetto art. 43-ter si applicano, in ogni caso, alle società e agli enti tenuti alla redazione del bilancio consolidato ai sensi dei decreti legislativi n. 127 del 1991 e n. 87 del 1992 e alle imprese soggette all'IRPEG indicate nell'elenco di cui alla lett. a) del comma 2 dell'art 38 del predetto decreto n. 127 e nell'elenco di cui alla lett a) del comma 2 dell'art. 40 del predetto decreto n 87
Le disposizioni in esame si applicano alle eccedenze di imposta risultanti dalle dichiarazioni dei redditi presentate successivamente alla data di entrata in vigore della legge n 549 del 1995
La cessione può riguardare anche solo parte dell'eccedenza dell'IRPEG, le quote delle eccedenze non cedute possono essere portate in compensazione secondo le regole del D.Lgs. n. 241 del 1997, in diminuzione dei versamenti d'imposta relativi agli esercizi successivi e/o chieste a rimborso.
La società o l'ente cedente deve, a pena d'inefficacia della cessione, indicare nella dichiarazione dei redditi (quadro RE) da cui emergono le eccedenze oggetto della cessione stessa, i dati dei soggetti cessionari e gli importi ceduti a ciascuno di essi.
Il cessionario acquisisce irreversibilmente la titolarità delle eccedenze con la presentazione della dichiarazione da parte del cedente ancorché, per effetto della clausola di retroattività prevista dalla legge, tali eccedenze possono essere utilizzate in diminuzione dei versamenti di imposte a decorrere dall'inizio del periodo di imposta del soggetto cedente (1° gennaio, in caso di periodo di imposta coincidente con l'anno solare).
Il cessionario deve indicare, nella prima dichiarazione dei redditi (quadro RE) presentata dalla data in cui la cessione si considera effettuata, i soggetti cedenti, le date di effettuazione delle cessioni nonché, distintamente, la parte delle eccedenze utilizzate per il versamento delle imposte cui la predetta dichiarazione si riferisce e la parte non utilizzata. Il cessionario stesso deve, altresì, indicare nelle successive dichiarazioni la parte delle predette eccedenze utilizzate per il versamento delle imposte cui tali dichiarazioni si riferiscono e l'ulteriore parte non utilizzata.
Le eccedenze ricevute possono essere utilizzate per versamenti, anche in acconto, dell'IRPEG, dell'imposta integrativa di cui all'art. 105-bis del Tuir e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n 358 del 1997 e, per la parte non utilizzata, possono altresì essere chieste a rimborso ovvero in compensazione secondo le regole del D Lgs. n 241 del 1997

■ Contributo del 15 per cento dovuto dai datori di lavoro

Il comma 194 dell'art 1 della legge n 662 del 1996 ha previsto che i datori di lavoro che non abbiano versato i contributi di previdenza e assistenza sociale sulle contribuzioni e somme di cui all'art 9-bis, comma del D L 29 marzo 1991, n 103, convertito dalla legge 1° giugno 1991, n 166, come sostituito dal comma 193 dell'art. 1 della stessa legge n. 662 del 1996, sono tenuti al pagamento di un importo pari al 15 per cento dei predetti contributi e somme.
Il pagamento dell'importo in questione deve essere effettuato in 18 rate bimestrali consecutive di eguale importo, a partire dal 20 febbraio 1997
Il predetto importo, ove imputato al conto economico, è deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa ai sensi dell'art 62 del Tuir (spese per prestazioni di lavoro). Si ricorda, tuttavia, che per espressa previsione del quarto periodo dello stesso comma 194 dell'art 1 della legge n. 662, è possibile imputare il predetto importo, in parti uguali, al conto economico degli esercizi nei quali abbiano scadenza le rate di pagamento Pertanto, la deducibilità dell'importo in questione può essere operata anche nel periodo d'imposta in cui abbia inizio la procedura di rateizzazione e nei successivi periodi in cui la stessa procedura abbia corso.

■ Contributi o liberalità (art. 55, comma 3, lett. b) del Tuir)

La disciplina fiscale dei contributi (e delle liberalità), contenuta nell'art 55 comma 3, lett b), del Tuir ha formato oggetto di una duplice modifica, consistente, da un lato, nella eliminazione del beneficio dell'accantonamento in sospensione d'imposta di tali proventi, fino a un massimo del cinquanta per cento del relativo ammontare, e, dall'altro, nella introduzione di un nuovo regime dei contributi destinati all'acquisto di beni ammortizzabili.

Entrambe le innovazioni decorrono dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1998
In base alla citata lett b) del comma 3 dell'art 55 del Tuir, così come riformulata dal comma 4, lett b), dell'art 21 della legge n 449 del 1997 devono ora ritenersi esclusi dal novero dei proventi costituenti sopravvenienze attive non solo i contributi di cui alle lettere e) ed f) del comma 1 dell'articolo 53 del Tuir ma anche i contributi "per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato"
Al riguardo, si precisa che devono considerarsi tali i contributi la cui concessione sia specificamente condizionata dalla legge all'acquisizione di beni strumentali ammortizzabili, quale che sia la modalità di erogazione degli stessi (attribuzione di somme in denaro, riconoscimento di crediti d'imposta, ecc).
L'esclusione di tale specie di contributi dal novero dei proventi costituenti sopravvenienze attive ne comporta il concorso alla formazione del reddito secondo le regole di competenza economica ai sensi dell'art 75 del Tuir.
In particolare, nel caso in cui il contributo sia contabilizzato a diretta riduzione del costo di acquisto del bene cui inerisce, il concorso alla formazione del reddito avverrà automaticamente sotto forma di minori quote di ammortamento deducibili nei periodi d'imposta di durata del processo di ammortamento
Nel caso invece, *in cui il bene sia iscritto nell'attivo* al lordo del contributo ricevuto, il concorso alla formazione del reddito d'impresa dei contributi della specie avverrà in stretta correlazione con il processo di ammortamento dei beni alla cui acquisizione ineriscono, sotto forma di quote di risconto proporzionalmente corrispondenti alle quote di ammortamento dedotte in ciascun esercizio
In tale seconda ipotesi, peraltro, qualora la quota di ammortamento imputata al conto economico ecceda quella fiscalmente ammessa in deduzione, occorrerà procedere oltreché al rinvio della deduzione di detta eccedenza anche al rinvio della tassazione della parte di contributo imputato al conto economico ad essa proporzionalmente corrispondente
Per converso, ove l'ammortamento riconosciuto ai fini fiscali risulti superiore a quello stanziato in sede civilistica come avviene nell'ipotesi dell'ammortamento anticipato non imputato al conto economico *ed effettuato tramite la costituzione di un'apposita ri*serva in sospensione d'imposta si renderà concorrente alla formazione del reddito imponibile anche la quota di contributo proporzionalmente corrispondente a *tale maggiore ammortamento benché an*ch'essa non imputata al conto economico
Si precisa che le nuove regole per il trattamento dei contributi per l'acquisto di beni ammortizzabili non riguardano contributi della specie la cui imputazione in base al criterio di cassa si sia verificata anteriormente al periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1998 Per tali contributi, infatti, resta ferma l'applicazione delle regole previgenti, sia in ordine all'accantonamento in sospensione d'imposta e sia in ordine alla eventuale ripartizione in quote costanti della parte non accantonabile
Devono essere invece assoggettati alla nuova disciplina contributi per l'acquisto di beni ammortizzabili che pur essendo stati concessi in esercizi anteriori *risultino incassati nell'esercizio in corso al* 1° gennaio 1998 o in esercizi successivi.
Al riguardo, non si pongono problemi di ordine transitorio nel caso in cui il processo di ammortamento del bene cui i contributi ineriscono inizi a decorrere dallo stesso esercizio in cui si verifica l'incasso degli stessi. Nel caso invece in cui l'ammortamento sia già iniziato anteriormente all'esercizio in corso al 1°gennaio 1998 l'importo del contributo da incassare a decorrere da detto esercizio dovrà essere portato ai fini fiscali ad abbattimento del costo residuo da ammortizzare nell'esercizio in corso al 1° gennaio 1998 e nei successivi, peraltro, nel caso in cui l'importo del contributo risulti superiore al costo residuo da ammortizzare l'eccedenza concorrerà per intero a formare il reddito nell'esercizio d'incasso Si precisa che analoghe soluzioni valgono anche per l'ipotesi in cui il contributo risulti incassato parte in precedenza e parte a decorrere dall'esercizio in corso al 1° gennaio 1998
Per quanto attiene ai contributi diversi da quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili nonché, comunque da quelli in conto esercizio ai sensi delle lett e) ed f) dell'art 53 del Tuir e alle liberalità, si è detto che la modifica apportata dalla citata legge n. 449 del 1997 consiste nella definitiva eliminazione del beneficio della sospensione d'imposta fruibile fino a un massimo del cinquanta per cento.
Resta invece ferma per tali proventi l'imputazione in *base al criterio di cassa e la possibilità di ripartirne* la tassazione, per quote costanti, nell'arco di cinque periodi a partire da quello d'incasso.
Con riguardo alle ipotesi di contributi accordati in relazione a piani di investimento complessi che comprendono sia spese di acquisizione di beni strumentali ammortizzabili sia spese di diversa natura (spese per consulenze, studi di fattibilità, indagini di mercato, ecc.) sempreché non siano inquadrabili tra i contributi in conto esercizio, si ritiene che, se il contributo non è determinato come percentuale delle spese ammesse al beneficio o in base ad altri criteri obiettivi che ne consentano la ripartizione tra l'una e l'altra categoria di spesa, l'intero importo del contributo stesso va assoggettato alla disciplina della lett. b) del comma 3 dell'art. 55 del Tuir.
Si precisa che l'eliminazione del regime di sospensione si applica ai contributi (e alle liberalità) incassati *a partire dall'esercizio in corso al 1° gennaio* 1998, anche se concessi in esercizi anteriori, fermo restando la sua applicabilità per i contributi incassati negli esercizi precedenti Nel caso, quindi, di un contributo il cui incasso avvenga in più soluzioni, la nuova disciplina si applica alle quote imputabili per cassa a partire dal suddetto esercizio in corso al 1° gennaio 1998
Si ricorda che per espressa previsione della nuova lett b) del comma 3 del citato art. 55 del Tuir, resta ferma l'applicazione delle agevolazioni connesse alla realizzazione di investimenti produttivi concesse nei territori montani di cui alla legge 31 gennaio 1994, n 97, nonché quelle concesse ai sensi del testo unico delle leggi sugli interventi nel mezzogiorno di cui al D.P.R 6 marzo 1978, n 218, per la decorrenza prevista al momento della concessione Pertanto, ai contributi concessi in base a tali provvedimenti continuerà ad applicarsi la disciplina *vigente al momento della concessione* anche se il loro incasso si verifica a partire dall'esercizio in corso al 1° gennaio 1998.
Si precisa che tale speciale disposizione transitoria è applicabile, oltre che ai contributi *accordati in base* al citato D.P.R. n. 218 del 1978 e alla legge n. 64 del 1986, anche a quelli accordati, per effetto del rifinanziamento di tali provvedimenti disposto dal D.L. n. 415 del 1992 (convertito dalla legge n. 488 del 1992), a favore degli investimenti produttivi realizzati nelle aree territoriali svantaggiate così come definite dai provvedimenti medesimi in ossequio alla disciplina comunitaria in materia di aiuti. Si precisa altresì che, in coerenza con le finalità della disposizione in oggetto, per momento di concessione deve intendersi quello in cui viene adottato il provvedimento concessorio in esito alla procedura istruttoria di ammissione al contributo (vedasi art. 6 del Regolamento adottato con D.M. n. 527 del 1995 e *successive modificazioni*).

■ Crediti d'imposta

1) Credito d'imposta sui dividendi

Si ricorda che, per effetto dell'art. 105 del Tuir, come modificato dal D Lgs. n. 467 del 1997, per gli utili la cui distribuzione è stata deliberata a decorrere dal secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996, le società e gli enti di cui all'art 87 comma 1 lett a) e b), attribuiscono ai soci o partecipanti il credito d'imposta (ordinario e/o limitato) di cui all'art 14 del Tuir, *nella misura del 58,73 per cen*to, fino a concorrenza degli importi indicati alle lett a) e b) del comma 1 del citato art 105
La spettanza del credito d'imposta deve risultare dalla certificazione rilasciata ai sensi dell'art 7-bis del D P.R. n 600 del 1973 nel quale è in particolare evidenziato
- l'ammontare degli utili per i quali il credito d'imposta del 58,73 per cento spetta in misura ordinaria,
- l'ammontare degli utili per i quali il credito d'imposta del 58,73 per cento spetta in misura limitata di cui agli artt 11, comma 3-bis, e 94, comma 1-bis, del Tuir;
- l'ammontare degli utili per i quali il credito d'imposta *non spetta*

Per gli utili la cui distribuzione è stata deliberata fino all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996, il credito d'imposta spetta nella misura dei 9/16
Per gli utili che derivano dalla distribuzione di riserve o fondi affrancati ai sensi dell'art. 8, comma 1, della legge 29 dicembre 1990, n. 408, deliberata entro l'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996, il credito d'imposta è stabilito nella misura del 25 per cento.
Il credito d'imposta spetta altresì nella misura del 25 per cento per gli utili percepiti se derivano dalla distribuzione di riserve o fondi che sono stati affrancati ai sensi dell'art 22, commi 1 e 2, del D.L n. 41 del 1995 se la loro distribuzione è stata deliberata entro il secondo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995 **e comunque non oltre l'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996** *o da riserve o fondi affrancati ai* sensi del comma 4 del predetto art. 22 se la loro distribuzione è stata deliberata entro il terzo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995 **e comunque non oltre l'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996**
Per effetto dei commi 6-bis e 7-bis dell'art 14, il credito di imposta sui dividendi non spetta:
- limitatamente agli utili la cui distribuzione è stata deliberata anteriormente alla data di acquisto, ai soggetti che acquistano dai fondi comuni di investimento di cui alla legge 23 marzo 1983, n. 77 e successive modificazioni, o dalle società di investimento a capitale variabile (SICAV), di cui al decreto legislativo 25 gennaio 1992, n. 84, azioni o quote di partecipazione nelle società o enti indicati alle lettere a) e b) dell'art 87 del Tuir,
- per gli utili percepiti dall'usufruttuario allorché la costituzione o la cessione del diritto di usufrutto siano sta*te poste in essere da soggetti non residenti, privi nel* territorio dello Stato di una stabile organizzazione

2) Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare aperti ed alle SICAV

Per effetto dell'art 9, comma 3, della legge 23 marzo 1983, n 77 come modificato dal D Lgs n 83 del 1992, e **ulteriormente modificato dal D. Lgs. n. 461 del 1997,** per i proventi derivanti dalla partecipazione ai fondi comuni di investimento mobiliare aperti e alle società di investimento a capitale variabile (SICAV) di diritto nazionale, spetta un cre*dito di imposta pari al* 15 per cento dei proventi percepiti determinati ai sensi dell'art 42, comma 4-bis, del Tuir.

3) Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi

Ai sensi dell'art. 11, comma 4, della legge 14 agosto 1993, n 344, **come modificato dal D.Lgs**

n. 461 del 1997, per i proventi **percepiti a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° luglio 1998** derivanti dalla partecipazione ai fondi comuni d'investimento mobiliare chiusi spetta un credito di imposta pari al **15 per cento dei proventi stessi determinati ai sensi dell'art. 42, comma 4-bis, del Tuir, indipendentemente dalla durata della partecipazione.**

4) Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi di investimento immobiliare chiusi

Ai sensi dell'art 15, comma 6, della legge 25 gennaio 1994, n 86, come modificato dal D I 26 settembre 1995, n. 406, convertito dalla legge 29 novembre 1995, n 503, per proventi di ogni tipo derivanti dalla partecipazione ai fondi di investimento immobiliare chiusi, spetta il credito di imposta di cui all'art 14, comma 2, nella misura del 20 per cento dei proventi imputabili al periodo di possesso delle quote di partecipazione effettivamente assoggettati ad imposizione nei confronti del fondo.

5) Credito per le imposte pagate all'estero

Ai fini della determinazione del credito per le imposte pagate all'estero, vanno considerate esclusivamente le imposte pagate in via definitiva nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione non suscettibili di modificazioni a favore del contribuente né di rimborsi e quindi con esclusione delle imposte pagate in acconto, in via provvisoria e, in genere, di quelle per le quali è previsto il conguaglio con possibilità di rimborso totale o parziale.

L'ammontare del credito per le imposte pagate all'estero deve risultare da apposite distinte, da predisporre e conservare, nelle quali vanno riportati, separatamente per ogni stato estero, seguenti elementi necessari per la sua quantificazione:

- ammontare dei redditi dichiarati prodotti all'estero,
- ammontare delle imposte pagate all'estero in via definitiva relative ai redditi dichiarati nella presente dichiarazione e ammontare dei redditi dichiarati nell'esercizio cui le imposte stesse si riferiscono

Al riguardo si fa presente che la misura massima del credito va così determinata:

$$\text{Credito di imposta} = \frac{\text{Reddito estero} \times \text{Imposta italiana}}{\text{Reddito complessivo}}$$

Se il reddito è stato diminuito per effetto di perdite riportate da precedenti esercizi, l'imposta italiana va indicata in modo virtuale, prendendo come base di commisurazione il reddito complessivo aumentato delle perdite stesse (art 5 del D.P.R 4 febbraio 1988, n 42)

Resta fermo che l'ammontare complessivo del credito per le imposte pagate all'estero non può eccedere l'imposta dovuta in Italia

Se le imposte relative ai redditi del periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione saranno, in tutto o in parte, pagate negli esercizi successivi in via definitiva, anche a seguito di rettifiche o di accertamenti da parte dello Stato estero, il contribuente potrà chiederne la detrazione nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui sarà avvenuto il pagamento, ferma restando la detrazione nella presente dichiarazione della parte di esse già pagata in via definitiva nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione stessa

Si precisa che, se nel periodo cui la presente dichiarazione si riferisce sono stati effettuati pagamenti in via definitiva o hanno acquistato il carattere della definitività pagamenti effettuati nei periodi di imposta precedenti per imposte relative ai redditi compresi nelle dichiarazioni presentate per tali periodi, i relativi importi devono essere indicati separatamente nelle anzidette distinte In tali distinte vanno inoltre indicati (unitamente all'eventuale maggior reddito, rispetto a quello dichiarato, definitivamente accertato nello stato estero per ciascuno dei predetti periodi) il reddito estero, il reddito complessivo e l'imposta italiana dichiarati per il periodo d'imposta cui si riferisce il pagamento effettuato in via definitiva nonché l'eventuale minor reddito cui il pagamento stesso si riferisce

Si sottolinea infine che con alcuni paesi con quali sono in vigore Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni è contenuta una clausola particolare per cui, se lo stato estero ha esentato da imposta, in tutto o in parte, un determinato reddito prodotto nel proprio territorio, il soggetto residente in Italia ha comunque diritto a chiedere il credito per l'imposta estera come se questa fosse stata effettivamente pagata (ad esempio, l'art. 24 paragrafo 3, della Convenzione con l'Argentina o l'art 23, paragrafo 3, della Convenzione con il Brasile)

6) Credito d'imposta per canoni di locazione di immobili ad uso abitativo non percepiti

L'art. 23, comma 1, del Tuir, come modificato dal comma 5 dell'art. 8 della legge 9 dicembre 1998, n. 431, prevede il riconoscimento di un credito d'imposta per le imposte versate sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo venuti a scadenza e non percepiti come da accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore. Pertanto, con riguardo a ciascun periodo interessato dal predetto procedimento occorre rideterminare il reddito riferibile all'immobile senza tener conto dei canoni scaduti e non versati e quindi ricalcolare l'imposta dovuta: la differenza tra l'imposta a suo tempo liquidata e l'imposta così come ricalcolata costituisce credito d'imposta ai fini dell'Irpeg.

7) Credito d'imposta per l'invio del questionario relativo agli studi di settore

Ai contribuenti che, in proprio o tramite terzi, trasmettono su supporto magnetico i dati richiesti con i questionari finalizzati all'elaborazione degli studi di settore, è riconosciuto un credito d'imposta di lire diecimila, da utilizzare in occasione della presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva alla presentazione del questionario summenzionato. Detto credito d'imposta non costituisce componente positivo di reddito, né rileva ai fini della determinazione del rapporto di cui all'art. 63 del Tuir.

■ Credito d'imposta sugli utili societari

Il D.Lgs. 18 dicembre 1997, n 467 ha modificato la disciplina del credito d'imposta sugli utili societari ed ha abrogato quella relativa alla maggiorazione di conguaglio.

In particolare, il predetto decreto ha modificato il meccanismo impositivo che imponeva alla società di dare "copertura" al credito d'imposta sui dividendi riconosciuto ai soci con la maggiorazione di conguaglio, stabilendo che:

- ai soci è attribuito il credito d'imposta sugli utili percepiti nei limiti delle imposte assolte dalla società erogante;
- in taluni casi, specificamente previsti dalla legge, viene consentito alla società di memorizzare im poste in relazione a proventi che non concorrono alla formazione del reddito, al fine di trasferire ai soci il beneficio riconosciuto alla società, attribuendo ai soci stessi un credito d'imposta "limitato" in quanto lo stesso può essere utilizzato solo per compensare l'imposta dovuta dal contribuente, riferibile a detti utili, con la conseguenza che l'eventuale eccedenza non potrà essere chiesta a rimborso né riportata a scomputo delle imposte relative agli esercizi successivi

Tale disciplina si applica alle distribuzioni degli utili di esercizio, delle riserve e degli altri fondi deliberate a decorrere dal secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996

1.1 Il credito d'imposta ordinario

La disciplina dell'utilizzazione del credito d'imposta "ordinario" non è stata modificata salvo l'introduzione, come in precedenza chiarito, del principio in base al quale il credito d'imposta spetta ai soci nei limiti delle imposte assolte dalla società.

1.2 Il credito d'imposta limitato

Il credito d'imposta di cui all'art 14 del Tuir, correlato all'ammontare delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett b), del Tuir, è riconosciuto quale credito d'imposta "limitato"

In particolare, le disposizioni del comma 1-bis dell'art 94 stabiliscono le caratteristiche e le modalità di utilizzo di detto credito d'imposta, disponendo che lo stesso

- è determinato applicando all'imposta dovuta il rapporto tra l'ammontare degli utili per i quali spetto il credito d'imposta limitato, comprensivo di detto credito, e l'ammontare del reddito complessivo (comprensivo del credito d'imposta limitato e dell'eventuale credito d'imposta ordinario) al lordo delle perdite di precedenti periodi ammesse in diminuzione,
- si considera utilizzato prima degli altri crediti d'imposta;
- l'eccedenza non può essere chiesta a rimborso né computata in diminuzione dell'imposta relativa al periodo d'imposta successivo

Va in proposito rilevato che, ai fini della determinazione dell'imposta riferibile ai dividendi con credito di imposta limitato, la norma contenuta nel comma 1-bis dell'art 94 prevede l'applicazione del rapporto ivi previsto all'imposta "dovuta"

Al riguardo, tenuto conto delle finalità della norma, l'imposta da assumere va considerata al netto delle detrazioni d'imposta Ed invero, la quota di imposta, determinata mediante l'applicazione del predetto rapporto all'imposta netta, potrà anche essere inferiore al 37 per cento, per effetto delle detrazioni di imposta, delle riduzioni di aliquota e delle diminuzioni del reddito a causa di perdite, secondo le disposizioni dell'art 102 del Tuir

È previsto la facoltà di non avvalersi delle disposizioni dei commi 4 e 5 dell'art. 14, cioè di non computare il credito d'imposta limitato né in aumento del reddito complessivo né in detrazione dall'imposta.

Tale previsione ha lo scopo di non penalizzare le società nel caso in cui, pur con il computo del credito d'imposta in aumento degli utili ad essi riferibile, non vi sia un'imposta da pagare, in quanto, ad esempio, il risultato non sia fiscalmente positivo per effetto di perdite di periodo. In tal caso, infatti, il credito d'imposta posto in aumento del reddito determinerebbe la riduzione delle perdite altrimenti riportabili

Esempio:

Utile di esercizio formato da dividendi con credito d'imposta sia ordinario che limitato

Si ipotizzi il caso in cui la Società A consegua un utile di L. 200 alla cui formazione hanno concorso, tra l'altro, seguenti dividendi:

L 1.192 con credito d'imposta ordinario;
630 con credito d'imposta limitato;

Utile d'esercizio	L. 200
Credito d'imposta ordinario	L. 700
Credito d'imposta limitato	L. 370
Reddito complessivo imponibile	L. 1270
Imposta lorda (L.1270 x 37%)	L. 469,9
Detrazioni ex art. 91-bis	L. 11
Imposta netta	L. 458,9

Verifica del credito d'imposta "limitato" spettante:

$\frac{630 + 370}{1270} \times 458,9 =$ L. 361,34 < 370, per cui la detrazione del credito di imposta limitato sarà pari a 361,34

Imposta netta	L. 458,9
Credito d'imposta limitato	L. 361,34
	L. 97,56
Credito di imposta ordinario	L. 700,00
Imposta da chiedere a rimborso o da riportare in eccedenza (700 - 97,56)	L. 602,44

Memorizzazione delle imposte da parte della società

Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir (458,9 - 361,34) = **L. 97,56**
Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir = **L. 361,34**

2. Individuazione, memorizzazione e utilizzazione delle imposte disponibili per l'attribuzione del credito d'imposta ai soci

Il nuovo meccanismo impositivo degli utili societari è caratterizzato dall'attribuzione ai soci del credito d'imposta e del credito d'imposta limitato fino a concorrenza, rispettivamente, delle imposte di cui alle lett. a) e b) del nuovo articolo 105, comma 1, del Tuir, così come sostituito dall'art. 2, comma 1, n. 10, del decreto legislativo in commento.

La società è tenuta a "memorizzare" separatamente tali imposte, sia nella fase della loro determinazione che in quella del loro utilizzo.

2.1 Individuazione e memorizzazione delle imposte disponibili per l'attribuzione del credito d'imposta ai soci

2.1.1 Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir

Le imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir sono le seguenti:
- imposte liquidate nella dichiarazione dei redditi;
- imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e iscritte in ruoli non più impugnabili;
- imposte derivanti da accertamenti divenuti definitivi,
- imposte applicate a titolo di imposta sostitutiva.

Imposte liquidate nella dichiarazione dei redditi

Trattasi delle imposte sul reddito delle persone giuridiche, liquidate in dichiarazione dal contribuente con riguardo al reddito complessivo imponibile, ancorché non versate.
Vanno considerate le imposte riferibili al reddito complessivo imponibile, indipendentemente dall'utilizzo di eventuali crediti d'imposta concessi a favore di determinate categorie di contribuenti (quali ad esempio il credito d'imposta concesso per gli incentivi per le piccole imprese di cui all'art. 4 della L. n. 449 del 1997 ecc.).
Peraltro, qualora alla formazione del reddito complessivo della società abbiano concorso dividendi per i quali è stato attribuito alla società stesso il credito d'imposta "limitato", le imposte riferibili a tali dividendi, ancorché liquidate nella dichiarazione dei redditi, concorrono a formare l'ammontare di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir, anziché quello di cui alla lett. a) in argomento.

Esempio:

Determinazione dell'ammontare delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir

Utile di esercizio	L. 189
Variazione in aumento (per imposte indeducibili)	L. 111
Reddito complessivo imponibile	L. 300
IRPEG (37 per cento di L. 300)	L. 111

In tale ipotesi, l'ammontare delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir, da memorizzare è pari a **L. 111**.
La società potrà distribuire l'intero utile di L. 189, attribuendo ai soci un credito d'imposta pari a L. 111 = (189 x 58,73 per cento).

Imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e iscritte in ruoli non più impugnabili

Si dovrà tener conto delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e iscritte in ruoli non più impugnabili, purché si riferiscano a redditi relativi ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 1996.
Vanno considerate solo le maggiori imposte liquidate rispetto a quelle dichiarate dal contribuente e non vanno comunque considerati gli importi versati a titolo di interessi e sanzioni amministrative.
In merito alla data in cui tali importi vanno considerati, deve farsi riferimento a quella in cui dette imposte sono iscritte in ruoli non più impugnabili, e ciò sia per scadenza dei termini previsti per l'impugnativa (in tal caso l'imposta concorre a formare detto ammontare alla data di scadenza del termine) ovvero a seguito di sentenza passata in giudicato, per la parte che ha avuto esito sfavorevole per la società.

Imposte derivanti da accertamenti divenuti definitivi

Tali imposte assumono rilievo se si riferiscono a redditi relativi ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 1996.
Ai fini della individuazione del momento di imputazione di dette imposte, si applicano i medesimi criteri indicati nel precedente paragrafo.
Concorrono altresì a formare l'ammontare in argomento anche:
- le maggiori imposte liquidate per effetto dell'accertamento con adesione. A tale riguardo occorre fare riferimento alla data in cui la maggiore imposta accertata è versata o, in caso di pagamento rateale, alla data in cui viene versata la prima rata e si sia provveduto alla prestazione della garanzia prevista dall'art. 8, comma 2, del D.Lgs n. 218 del 1997;
- le imposte definite per effetto della conciliazione giudiziale prevista dall'art. 48 del D.Lgs. n. 546 del 1992, come sostituito dall'art. 14 del predetto decreto legislativo n. 218 del 1997. Si precisa al riguardo che va considerata sia l'ipotesi di conciliazione esperita dinanzi alla Commissione tributaria, sia quella di conciliazione fuori udienza conclusasi per effetto del deposito da parte dell'ufficio presso la segreteria della Commissione tributaria di una proposta alla quale l'altra parte abbia previamente aderito. In entrambi i casi, ai fini di cui trattasi, occorre fare riferimento alla data di pagamento dell'intera somma dovuta o, in caso di pagamento rateale, alla data in cui viene versata la prima rata e si sia provveduto alla prestazione della garanzia prevista dall'art. 14, comma 3, del D.Lgs. n. 218 del 1997.

Non vanno comunque considerati gli importi versati a titolo di interessi e sanzioni amministrative.

Imposte applicate a titolo di imposta sostitutiva

Concorrono a formare l'ammontare delle imposte in esame anche quelle applicate a titolo di imposta sostitutiva.
Ai fini dell'individuazione del momento in cui dette imposte rilevano, valgono gli stessi criteri già esaminati nei punti precedenti. Tra tali imposte rientrano, per espressa previsione dell'art. 4, comma 1, del D.Lgs. n. 467 del 1997, le imposte sostitutive di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358.
Le imposte sostitutive, per le quali non vi sia l'obbligo di liquidazione in dichiarazione, rilevano, in via di principio, alla data in cui si concretizza il presupposto della loro debenza, indipendentemente dalle modalità di versamento.

Altri importi

Per effetto delle disposizioni contenute nell'art. 3, comma 4, lett. d), del decreto legislativo in commento, rientrano tra le imposte in esame, i nove sedicesimi dell'eccedenza di cui all'art. 105, comma 3, del Tuir, nel testo vigente anteriormente alla modifica recata dal predetto decreto (cosiddetta "franchigia"), per la parte non utilizzata per l'affrancamento delle riserve assoggettabili a maggiorazione di conguaglio. Tale importo va computato per quote costanti nella dichiarazione dei redditi presentata nel secondo esercizio successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 1996 e in quelle relative ai nove periodi d'imposta successivi.

Memorizzazione delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a) del Tuir

Ai fini dell'attribuzione del credito d'imposta e della scelta del tipo di credito, occorre fare riferimento alla data della delibera di distribuzione degli utili d'esercizio, delle riserve e degli altri fondi, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'art. 44 del Tuir.
Tuttavia, in deroga a tale criterio, qualora vengano distribuiti utili di esercizio, il comma 3 dell'art. 105 del Tuir consente di far concorrere alla formazione dell'ammontare di cui alla lett. a) del comma 1, l'imposta liquidata nella dichiarazione dei redditi del periodo al quale gli utili si riferiscono, anche se il termine di presentazione di detta dichiarazione scade successivamente alla data della delibera di distribuzione.
Pertanto, in caso di distribuzione di utili d'esercizio, ai fini della attribuzione ai soci del credito d'imposta, la società potrà tener conto oltre che delle imposte liquidate, accertate o applicate entro la data della delibera di distribuzione, anche di quelle relative alla dichiarazione dei redditi del periodo al quale gli utili si riferiscono, presentata successivamente alla data della delibera.
Ne deriva che se, ad esempio, la delibera di distribuzione degli utili d'esercizio relativi al periodo d'imposta 1998 avviene il 30 aprile 1999, la società, nell'attribuire il credito di imposta, potrà computare l'imposta da liquidare nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta 1998, che sarà presentata successivamente alla data della delibera stessa.
Inoltre, sempre in deroga al criterio di carattere generale previsto all'art. 105, comma 2, del Tuir, qualora vengano distribuite riserve in sospensione d'imposta, si potrà tener conto anche dell'imposta liquidata per il periodo nel quale tale distribuzione è deliberata (art. 105, comma 3, secondo periodo, del Tuir).

Pertanto, se la delibera di distribuzione di una riserva in sospensione d'imposta avviene, ad esempio, il 30 aprile 1998, la società può attribuire il credito di imposta tenendo conto anche dell'ammontare dell'imposta che sarà liquidata nella dichiarazione da presentare nel 1999 (relativa ai redditi del 1998) e non quindi delle imposte che saranno liquidate nella dichiarazione dei redditi presentata nel 1998 (per redditi del 1997), se tale ultima dichiarazione viene presentata successivamente al 30 aprile 1998.

Versamenti integrativi

Come più volte chiarito, il credito d'imposta può essere attribuito, in base alla nuova disciplina, nei limiti in cui esso trova copertura nell'ammontare delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a) e b), del Tuir.
Tuttavia, la società erogante può, ai sensi di quanto previsto dall'art 105 bis, introdotto nel Tuir dall'art. 2, comma 1 n 11, del decreto legislativo in commento, incrementare l'ammontare indicato nella citata lett. a) di un'imposta corrispondente al maggior credito attribuito. Tale versamento integrativo dovrà essere indicato nella dichiarazione dei redditi tra gli incrementi delle imposte di cui alla stessa lett. a), secondo quanto si dirà nel prosieguo.
In particolare, tale integrazione va effettuata:
- entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta liquidato nella dichiarazione dei redditi, se sono distribuiti gli utili di esercizio (così ad esempio, se viene deliberato la distribuzione degli utili dell'esercizio 1998 in data 20 aprile 1999, il versamento va effettuato entro il 20 maggio 1999, termine per il versamento a saldo delle imposte relative al 1998)
- entro il termine previsto per il versamento a saldo dell'imposta relativa al periodo nel quale la delibera di distribuzione è stata adottata, se sono distribuite riserve o altri fondi (così ad esempio se la distribuzione di riserve viene deliberato in data 20 aprile 1999, il versamento va effettuato entro il termine per il versamento a saldo delle imposte relative al 1999, la cui dichiarazione va presentata nel 2000).

Si ricorda che nelle ipotesi di distribuzione di utili d'esercizio o di riserve in sospensione d'imposta, si può tener conto, rispettivamente, delle imposte che saranno liquidate nella dichiarazione dei redditi del periodo al quale gli utili si riferiscono e delle imposte liquidate per il periodo nel quale tale distribuzione è deliberato. Peraltro, qualora anche con il concorso dell'imposta liquidata per detti periodi, il credito d'imposta attribuito ai soci non trovi integrale copertura, la società è tenuta ad effettuare, ai sensi dell'ultimo periodo dell'art 105, comma 3, del Tuir, il versamento integrativo di una corrispondente imposta: in caso di distribuzione degli utili d'esercizio, l'integrazione sarà pari alla differenza tra l'ammontare del credito d'imposta attribuito ai soci e quello delle imposte memorizzate fino alla data della deliberazione della distribuzione stessa aumentate dell'imposta che verrà liquidata nella dichiarazione dei redditi del periodo a cui gli utili si riferiscono, anche se il termine di presentazione scade successivamente alla data della delibera di distribuzione; in caso di distribuzione di riserve in sospensione di imposta, l'integrazione sarà pari alla differenza tra l'ammontare del credito d'imposta attribuito ai soci e quello delle imposte memorizzate ai sensi dell'art. 105, comma lett. a), del Tuir, fino alla data della deliberazione stessa, aumentate della imposta che verrà liquidata nella dichiarazione presentata per il periodo nel quale avviene la delibera.

2.1.2 Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir

Concorre a formare l'ammontare di cui all'art. 105, comma lett. b), del Tuir
l'imposta, calcolata nella misura del 58,73 per cento, corrispondente ai proventi che in base agli altri articoli del presente testo unico o di leggi speciali non concorrono a formare il reddito della società o dell'ente e per i quali è consentito computare detta imposta fra quelle del presente comma;
- l'imposta relativa agli utili che hanno concorso a formare il reddito della società o dell'ente e per quali è stato attribuito alla società o all'ente medesimo il credito di imposta limitato di cui all'articolo 94, comma 1-bis.

Imposte riferibili a proventi che non concorrono alla formazione del reddito (Art. 105, comma 4, n. 1), del Tuir)

Con riguardo all'art. 105, comma 4, n. 1), del Tuir, occorre evidenziare che la disposizione ivi contenuta stabilisce, in via di principio, che l'importo delle imposte da memorizzare è pari al 58,73 per cento dei proventi agevolati. Ciò in quanto tale importo consente di distribuire utili di ammontare pari a detti proventi, attribuendo per essi un corrispondente credito di imposta limitato. Tuttavia, il medesimo comma 4, al secondo periodo, riproducendo la norma già prevista dal comma 4 dell'art. 96-bis del Tuir, precisa che la predetta imposta *"è commisurata all'utile di esercizio che eccede quello che si sarebbe formato in assenza dei proventi medesimi"*.
In sostanza, la citata disposizione, in determinate situazioni commisura l'ammontare delle imposte non ai proventi agevolati ma all'utile di esercizio. Infatti, qualora detto utile sia di ammontare inferiore a quello dei proventi agevolati, il beneficio che può essere trasferito ai soci trova oggettiva limitazione nell'ammontare dell'utile distribuibile, per cui le imposte da memorizzare non possono che corrispondere al 58,73 per cento dell'utile stesso.

***Esempio 1* - Imposte determinate ai sensi dell'art. 105, comma 4, n. 1 del Tuir - Proventi agevolati**

Utile d'esercizio	L. 85,2
Proventi che non concorrono alla formazione del reddito	L. 60
Variazione in aumento (imposte indeducibili)	L. 14,8
Reddito complessivo imponibile	L 40
IRPEG (37 per cento di L.40)	L. 14,8

Memorizzazione delle imposte da parte della società

Imposte di cui all'art. 105, comma 1. lett. a), del Tuir = **14,8**
Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir (L. 60 x 58,73%) = **35,23**

***Esempio 2* - Imposte determinate ai sensi dell'art. 105, comma 4, n. 1 del Tuir - Proventi agevolati**

Utile d'esercizio	L. 25,2
Proventi che non concorrono alla formazione del reddito.	L. 60
Reddito complessivo imponibile	L. - 34,8
IRPEG	L. 0

Memorizzazione delle imposte da parte della società

Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir = **0**
Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir (L. 25,2x58,73%) = **14,80**

Ai fini della individuazione del momento nel quale la memorizzazione delle imposte di cui all'art. 105, comma 4, n. 1, del Tuir deve essere effettuata, va fatto riferimento alla data di approvazione del bilancio d'esercizio, atteso che è solo con tale approvazione che assume certezza l'utile d'esercizio, il quale costituisce dato essenziale ai fini della determinazione dell'ammontare delle imposte stesse.
Va rilevato che il beneficio che il legislatore intende trasferire ai soci in sede di distribuzione degli utili può consistere, anziché nella esclusione dei proventi dal reddito imponibile della società, nella tassazione con un'aliquota ridotta ovvero con un'imposta sostitutiva.
Con riguardo agli utili soggetti ad aliquota ridotta, ai sensi dell'art. 105 del D.P.R. n. 218 del 1978 e dell'art. 2 della legge n. 26 del 1986, l'art. 106 del Tuir, nella nuova formulazione, stabilisce che gli utili assoggettati a tassazione con aliquota ridotta alla metà si considerano come utili che non concorrono a formare il reddito per il 50 per cento del loro ammontare. Pertanto, le imposte ("virtuali") riferibili a tali utili sono pari al 58,73 per cento del 50 per cento dell'ammontare degli utili medesimi.
Si precisa al riguardo che, in base all'art. 105, comma 4, del Tuir, le agevolazioni riconosciute alla società possono essere trasferite ai soci mediante il riconoscimento del credito di imposta limitato soltanto se vi è una norma che espressamente lo preveda: le disposizioni del testo unico delle imposte sui redditi, che attualmente consentono di trasferire il beneficio a favore dei soci sono individuate dagli artt. 96, 96-bis e 106, come modificati dal decreto legislativo in esame.

Imposte relative agli utili che hanno concorso a formare il reddito con credito limitato (Art. 105, comma 4, n. 2, del Tuir)

L'art. 105, comma 4, n. 2) del Tuir consente alla società, alla quale sono stati distribuiti utili formati con proventi che fruiscono di agevolazioni, di memorizzare imposte fino a concorrenza del credito di imposta limitato utilizzato, ai sensi dell'art. 94, comma 1-bis, del Tuir, per il versamento dell'imposta ad essi riferibile. L'effettuazione della predetta memorizzazione consentirà alla società di poter trasferire a sua volta l'originario beneficio ai propri soci, attribuendo agli stessi il credito d'imposta limitato, allorquando verranno distribuiti i dividendi.

Esempio n. 1:

Si ipotizzi il caso in cui la Società A consegua un utile di L. 226 alla cui formazione ha concorso, tra l'altro, il dividendo di L. 100, con credito di imposta limitato:

Utile d'esercizio (di cui L. 100 per dividendo con credito d'imposta limitato)	L. 226
Variazione in aumento (per imposte indeducibili)	L. 74
Reddito complessivo	L. 300
Credito d'imposta limitato (L. 100 x 58,73 %)	L. 58,73
Reddito complessivo imponibile	L. 358,73
Imposta lorda (L.358,73 x 37%)	L. 132,73
Credito d'imposta limitato	L. 58,73
Imposta dovuta	L. 74

Memorizzazione delle imposte da parte della società

Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir = **L. 74**
Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir = **L. 58,73**

Esempio n. 2:

Si ipotizzi il caso in cui la Società A consegua una perdita di L. 2.000, alla cui formazione hanno concorso, tra l'altro, dividendi pari a L. 1.822, di cui

L. 1.192, con credito d'imposta ordinario e L. 630, con credito d'imposta limitato.

Perdita di bilancio (di cui L.3.822 per costi e spese e L. 1.822 per dividendi di cui L. 1.192 con credito ordinario e L. 630 con credito limitato)	L.	2.000
Credito d'imposta ordinario	L.	700
Credito d'imposta limitato	L.	370
Perdita fiscale	L.	930
Imposta dovuta		0
Credito d'imposta limitato		0
Credito d'imposta ordinario	L.	700
Eccedenza (rimborsabile o riportabile)	L.	700

Memorizzazione delle imposte da parte della società

Imposte di cui all'art. 105, comma 1 lett. a), del Tuir = **0**
Imposte di cui all'art. 105, comma 1 lett. b), del Tuir = **0**

Per quanto concerne la individuazione della data in cui le imposte di cui all'art. 105, comma 4, n. 2, del Tuir (relative agli utili che hanno concorso a formare il reddito della società e per i quali è attribuito alla società stessa il credito d'imposta limitato), vanno memorizzate, occorre fare riferimento alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale sono liquidate.
Pertanto, in caso di distribuzione degli utili d'esercizio con detto credito d'imposta limitato, si dovrà tener conto delle imposte che verranno liquidate nella dichiarazione dei redditi del periodo al quale gli utili si riferiscono, anche se il termine di presentazione di detta dichiarazione scade successivamente alla data della delibera di distribuzione.

Articolo 106-bis. Credito d'imposta concesso a fronte di imposte estere

Con l'articolo 106-bis del Tuir viene stabilito che per l'imposta relativa ai redditi prodotti all'estero, per quali in base alle Convenzioni contro le doppie imposizioni sui redditi è riconosciuto il credito d'imposta figurativo, è computata, fino a concorrenza di detto credito, nell'ammontare di cui al comma 4 dell'art. 105, secondo i criteri previsti per gli utili di cui al n. 2 di tale comma.
Trattasi del credito d'imposta che viene concesso sulla base delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni sui redditi, pur in assenza di un'effettiva tassazione nel paese della fonte (cosiddetto "matching credit"), per la cui determinazione occorre fare specifico riferimento alle disposizioni convenzionali.
Il legislatore ha ritenuto tuttavia di non dover riconoscere l'importo delle imposte corrispondente al credito figurativo tra quelle di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir, trattandosi di un credito a fronte di imposte estere non effettivamente assolte.
Tuttavia, per non vanificare l'agevolazione accordata alla società detto credito va computato tra le imposte di cui all'art. 105, comma 1 lett. b), del Tuir, consentendo in tal modo il trasferimento dell'agevolazione medesima ai soci.

Esempio:

Credito d'imposta "figurativo" per redditi prodotti all'estero

Redditi prodotti nel territorio dello Stato	L.	1.000
Redditi prodotti all'estero per i quali spetta il credito d'imposta figurativo	L.	500
Reddito complessivo imponibile	L.	1.500
Imposta (L. 1.500 x 37%)	L.	555
Credito d'imposta figurativo	L.	100
Imposta dovuta	L.	455

Memorizzazione delle imposte da parte della società

Imposte di cui all'art. 105, comma 1 lett. a), del Tuir L. **455**
Imposte di cui all'art. 105, comma 1 lett. b), del Tuir L. **100**

2.1.3 Casi particolari

L'art. 4 del D.Lgs. n. 467 del 1997 stabilisce che l'imposta sostitutiva applicata ai sensi del D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, e l'imposta sul reddito delle persone giuridiche applicata ai sensi dell'articolo 1 comma 1, del D.Lgs. n. 466 del 1997 concorre a formare l'ammontare delle imposte di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 105 del Tuir.
In tal caso, le plusvalenze assoggettate all'imposta sostitutiva in applicazione dell'articolo 1 e dell'articolo 4, commi 2 e 5, del predetto D.Lgs. n. 358 del 1997 e il reddito assoggettato all'imposta sul reddito delle persone giuridiche ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del citato D.Lgs. n 466 del 1997, rilevano anche agli effetti della determinazione dell'ammontare delle imposte di cui al comma 4 dell'articolo 105, secondo i criteri previsti per i proventi di cui al numero 1 di tale comma. A tal fine si considera come provento non assoggettato a tassazione, rispettivamente, la quota del 27,03 per cento di dette plusvalenze e quella del 48,65 per cento di detto reddito; per le società quotate che fruiscono, ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. n. 466 del 1997 della riduzione dell'aliquota IRPEG al 7 per cento, si considera provento non assoggettato ad imposizione l'81,08 per cento.
Con l'art. 4 del D.Lgs. n 467 il legislatore, al fine di trasferire ai soci le menzionate agevolazioni relative alla remunerazione ordinaria della variazione in aumento del capitale investito (Dual Income Tax) e alle ristrutturazioni societarie, ha previsto un meccanismo che consente di convertire prioritariamente l'agevolazione stabilita in termini di aliquota in agevolazione in termini di imponibile.
A tal fine occorre trasformare, figurativamente e con idonee corrispondenze, il reddito tassato con aliquota ridotta (nel caso della Dual Income Tax) o con imposta sostitutiva (nel caso delle ristrutturazioni societarie) in reddito tassato in parte con l'aliquota ordinaria e in parte interamente detassato, alla stregua di proventi che non concorrono a formare il reddito

Reddito assoggettato ad aliquota agevolata di cui al D.Lgs. n. 466 del 1997 (D.I.T.)

Nel caso di reddito soggetto ad aliquota ridotta (nella misura del 19 per cento) di cui al D.Lgs n. 466 del 1997 il comma 2 dell'art. 4 del provvedimento in esame stabilisce che si considera come provento non tassato il 48,65 per cento del reddito assoggettato ad aliquota ridotta.
Infatti, la tassazione con l'aliquota ridotta al 19 per cento di un reddito, ad esempio pari a L 100, equivale a quella in cui l'importo di L. 51,35 è soggetto ad aliquota ordinaria del 37 per cento, e l'importo restante di L. 48,65 (cioè L. 100 - 51,35) non è soggetto a tassazione. Tale impostazione consente di memorizzare tra le imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir, il 58,73 per cento dei proventi che si considerano non tassati. In tal modo è possibile distribuire gli utili corrispondenti a tali proventi, attribuendo agli stessi un credito d'imposta limitato che consente di trasferire ai soci il beneficio riconosciuto alla società.
Naturalmente anche in tal caso occorre procedere al confronto dell' importo che si considera non tassato con quello dell'utile di esercizio e assumere il minore dei due.
Pertanto, nell'esempio testé formulato, le imposte "virtuali" saranno pari a L. 28,57 (cioè 58,73 per cento di L. 48,65) ovvero al 58,73 per cento dell'utile di esercizio, qualora lo stesso sia di importo inferiore a L. 48,65.

Esempio:

Imposte determinate ai sensi dell'art. 105, comma 4, n. 1 - Aliquota Irpeg agevolata

Si ipotizzi il caso di una società che ha conseguito un utile d'esercizio di L. 144 e un reddito complessivo di L.200, di cui L. 100 fruisce della riduzione dell'aliquota di imposta al 19 per cento, previsto dall'art. 1 del D.Lgs n. 466 del 1997

Utile d'esercizio	L.	144
Variazione in aumento (per imposte indeducibili)	L.	56
Reddito complessivo imponibile (di cui L.100 assoggettato al 19 per cento)	L.	200
IRPEG (L. 100 x 19% + L. 100 x 37%)	L.	56

Memorizzazione delle imposte da parte della società

Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir = **56**
Imposte di cui all'art. 105, comma 1 lett. b), del Tuir L. 48,65x 58,73% = **28,57**

L'importo di L. 100 assoggettato ad aliquota del 19 per cento equivale a L. 51,35 assoggettate ad aliquota del 37 per cento, per cui la differenza fra 100 e 51,35 = 48,65 costituisce in sostanza il reddito non assoggettato a tassazione di detto importo è trasferibile ai soci e va computato nelle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir, un ammontare pari al 58,73 per cento di 48,65 = 28,57

Plusvalenze relative a ristrutturazioni aziendali soggette ad imposta sostitutiva ai sensi del D.Lgs. n. 358 del 1997

Relativamente alle agevolazioni concesse alle imprese che procedono ad operazioni di ristrutturazione di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, al fine di evitare che l'applicazione dell'imposta sostitutiva afferente alle plusvalenze realizzate a seguito di dette operazioni comporti un pregiudizio nei confronti dei soci, viene previsto che tali plusvalenze rilevano anche agli effetti della determinazione dell'ammontare delle imposte di cui al comma 4 dell'art. 105 del Tuir, secondo i criteri previsti per i proventi di cui al numero 1 di tale comma, e si considera come provento non assoggettato a tassazione la quota del 27,03 per cento di dette plusvalenze.
In tal caso, come precisato in precedenza, l'imposta sostitutiva liquidata in dichiarazione concorrerà alla formazione dell'ammontare di cui alla lettera a), comma 1, dell'art 105 del Tuir, mentre il 58,73 per cento del reddito che si considera non assoggettato a tassazione concorrerà alla formazione dell'ammontare di cui alla lettera b) dello stesso comma.
Anche in tal caso occorre procedere al confronto dell' importo che si considera non tassato con quello dell'utile di esercizio e assumere il minore dei due.

Esempio:

Imposta sostitutiva sulle ristrutturazioni societarie

Si ipotizzi il caso di una società che ha realizzato plusvalenze da cessione di azienda pari a L. 100.

assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del 27 per cento ai sensi del D.Lgs. n. 358 del 1997

Plusvalenze	L. 100
Imposta sostitutiva	L. 27

L'importo di L. 100 assoggettato ad una imposta sostitutiva del 27 per cento equivale a L. 72,97 assoggettata ad una aliquota del 37 per cento, per cui la differenza tra L. 100 e 72,97 (uguale L. 27,03) costituisce in sostanza il reddito non assoggettato a tassazione. Su detto importo vanno computate le imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir pari al 58,73 per cento di 27,03 = L. 15,87

Memorizzazione delle imposte da parte della società

Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir = **27**
Imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir L. 27,03x58,73% = **15,87**

2.2. Riduzione degli ammontari di cui all'art. 105, comma 1, lett. a) e b), del Tuir

Il comma 5 dell'art. 105 del Tuir stabilisce che, indipendentemente dalla utilizzabilità da parte dei soci o partecipanti del credito d'imposta di cui all'articolo 14, gli importi indicati alle lettere a) e b) del comma 1 sono ridotti, fino a concorrenza del loro ammontare, di un importo pari al 58,73 per cento degli utili di esercizio, delle riserve e degli altri fondi, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'articolo 44, distribuiti ai soci o partecipanti, nonché delle riduzioni del capitale che si considerano distribuzione di utili ai sensi del comma 2 del medesimo articolo 44.
In particolare, la società che distribuisce gli utili o le riserve ha l'obbligo di ridurre, in corrispondenza dell'attribuzione del credito di imposta ai soci, le imposte memorizzate. Pertanto, sussistendo la disponibilità di imposte, non è consentita la distribuzione di dividendi senza l'attribuzione del credito di imposta, ancorché soci non utilizzino il credito d'imposta stesso qualora, ad esempio, la ritenuta sia applicata a titolo d'imposta o perché i soci non ne abbiano diritto (es. soci esteri) ovvero vi abbiano rinunciato, ai sensi dell'art. 11, comma 3-ter, e 94, comma 1-ter, del Tuir.
Qualora nella delibera di distribuzione dei dividendi non sia stabilito diversamente, gli importi distribuiti comportano la riduzione prioritariamente dell'ammontare indicato all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir (imposte da cui deriva il credito d'imposta ordinario).
La società potrà, tuttavia, scegliere quale ammontare ridurre per effetto della distribuzione dei dividendi e, comunque, con riguardo al medesimo dividendo distribuito, potrà attribuire ad una parte (ad esempio, il 30 per cento) il credito di imposta ordinario e all'altra parte (il 70 per cento) quello limitato.
Non è consentito differenziare il tipo di credito d'imposta attribuito a seconda dei soci destinatari dei dividendi (es. soci residenti e non residenti). Pertanto, nella relativa delibera di distribuzione la società indicherà quale tipo di imposte intende "consumare" per effetto della distribuzione dei dividendi, sempre, ovviamente, nei limiti delle imposte a disposizione.
Tra le cause che comportano la riduzione degli importi di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir, va considerato anche il rimborso di imposte, sempreché quest'ultimo si riferisca ad imposte che sono state precedentemente memorizzate. Tale riduzione dovrà essere effettuata alla data in cui il rimborso stesso ha avuto esecuzione e cioè quando il relativo ammontare entra nella disponibilità dell'avente diritto.
Nel caso in cui l'importo delle imposte rimborsate sia superiore all'ammontare di cui alla citata lett. a), la società dovrà procedere al versamento integrativo della differenza entro il termine previsto per il versamento a saldo dell'imposta relativa all'esercizio in cui il rimborso ha avuto esecuzione.
Qualora la società attribuisca crediti d'imposta in misura inferiore all'ammontare delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a) e b), del Tuir che potrebbe attribuire, tali importi si considerano comunque ridotti; la riduzione va imputata prioritariamente alle imposte di cui alla predetta lett. b) e, per la differenza, a quelle di cui alla lett. a), con riferimento alla data della delibera di distribuzione che ha attribuito i predetti crediti in misura inferiore.

3. Sanzioni

Qualora la società attribuisca crediti d'imposta ordinari in misura superiore all'ammontare delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. a), del Tuir e non abbia provveduto all'integrazione ai sensi dell'art. 105-bis del Tuir, si farà luogo al recupero dell'imposta non integrata, con l'applicazione degli interessi e delle sanzioni amministrative di cui agli artt. 9 e 92 del D.P.R. n. 602 del 1973.
Nel caso di attribuzione di crediti d'imposta limitati in misura superiore all'ammontare delle imposte di cui all'art. 105, comma 1, lett. b), del Tuir, si considera ridotto l'ammontare delle imposte di cui alla lett. a) dello stesso comma 1. Se detto ammontare risulta insufficiente, si farà luogo al recupero dell'imposta, nei confronti della società, in misura corrispondente al maggior credito d'imposta attribuito, con l'applicazione degli interessi e delle sanzioni amministrative di cui agli artt. 9 e 92 del D.P.R. n. 602 del 1973.

■ Deducibilità degli interessi passivi

Se nell'esercizio sono stati conseguiti interessi o altri proventi esenti da imposta derivanti da obbligazioni pubbliche o private sottoscritte, acquistate o ricevute in usufrutto o pegno a decorrere dal 28 novembre 1984 o da cedole acquistate separatamente dai titoli a decorrere dalla stessa data, gli interessi passivi non sono ammessi in deduzione ai sensi dell'art. 63, comma 3 - fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi e proventi esenti.
Gli interessi passivi che eccedono tale ammontare sono deducibili a norma dei commi 1 e 2 dello stesso art. 63, ma senza tenere conto, ai fini del rapporto ivi previsto, dell'ammontare degli interessi e proventi esenti.
Nel caso in cui la società o l'ente siano soci di società di persone, occorre tener conto, ai fini della determinazione degli interessi passivi non ammessi in deduzione, anche dei menzionati interessi ed altri proventi esenti conseguiti dalle società di persone, se e nella misura in cui detti interessi e proventi non siano stati già portati a riduzione degli interessi passivi dalla società partecipata.
Si precisa che al riguardo deve essere compilato il quadro RM.
L'art. 3, comma 115, della legge n. 549 del 1995, **come modificato dal D.Lgs. n. 461 del 1997,** prevede una limitazione alla deducibilità degli interessi passivi maturati su prestiti obbligazionari emessi da società o enti, diverse dalle banche, il cui capitale è rappresentato da azioni non negoziate nei mercati regolamentati o da quote (vedere la voce **"Indeducibilità degli interessi passivi"**, nelle **"Novità della disciplina del reddito d'impresa"**).

■ Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori

1. Premessa

L'articolo 121-bis del Tuir, introdotto dall'art. 17, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, ha modificato il regime di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi all'utilizzo di taluni mezzi di trasporto a motore.
In particolare, le modifiche attengono al trattamento dei seguenti veicoli:
- autovetture e autocaravan di cui all'art. 54, comma 1, lettere a) e m) del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285 (nuovo codice della strada);
- motocicli di cui all'art. 53, comma 1, dello stesso D.Lgs. n. 285 del 1992;
- ciclomotori di cui all'articolo 52 del medesimo decreto.

Non sono, quindi, interessati dalle modifiche in discorso i mezzi di trasporto non a motore (ad esempio: biciclette e gondole). Si precisa, inoltre che le nuove disposizioni non interessano comunque le autovetture, gli autocaravan, motocicli e ciclomotori costituenti per l'impresa beni di magazzino (anche se temporaneamente utilizzati per fini pubblicitari o promozionali, come, ad esempio, le autovetture utilizzate dalle concessionarie per scopi promozionali).

Il nuovo art. 121-bis del Tuir comprende nel suo ambito applicativo anche gli aeromobili da turismo e le navi e imbarcazioni da diporto. Con riferimento a tali beni, tuttavia, le nuove disposizioni non introducono alcuna novità rispetto a quelle previgenti. Pertanto, le spese di acquisizione e gli altri componenti negativi relativi all'impiego di tali beni restano deducibili per intero solo nel caso in cui gli stessi siano utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa: come nel caso degli aeromobili da turismo e delle imbarcazioni da diporto utilizzate dalle scuole per l'addestramento al volo e alla navigazione.
Al di fuori di tale fattispecie, le spese e gli altri componenti negativi relativi agli aeromobili da turismo nonché alle navi e alle imbarcazioni da diporto sono completamente irrilevanti. Analogamente, non assumono rilevanza le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dal realizzo di tali beni.

Le nuove disposizioni, per effetto del comma 3 dell'articolo 17 della legge n. 449 del 1997, entrano in vigore dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1997 e riguardano anche i beni acquistati in periodi d'imposta anteriori, fermi restando gli effetti prodotti nei precedenti periodi di imposta in applicazione delle disposizioni previgenti.

2. Regime di deducibilità integrale

Sono deducibili per intero le spese e gli altri componenti negativi sostenuti per l'utilizzazione di autovetture ed autocaravan di cui alle richiamate lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, motocicli e ciclomotori destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa. Si ricorda che devono considerarsi utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa veicoli senza quali l'attività dell'impresa non può essere esercitata (ad esempio, sono tali le autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse).
Il regime di deducibilità integrale si applica, altresì, per le spese e gli altri componenti negativi sostenuti per i veicoli (autovetture e autocaravan, motocicli e ciclomotori) adibiti ad uso pubblico quelli cioè per i quali un atto rilasciato da una pubblica amministrazione attesti tale destinazione.
Il regime in parola si applica, infine, alle spese e gli altri componenti negativi relativi ai suddetti veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.
Al riguardo, posto che tale destinazione deve essere provata attraverso idonea documentazione (ad esempio, da una specifica clausola del contratto di lavoro del dipendente), si osserva che la condizio-

ne temporale si intende verificata nel caso in cui la concessione in uso promiscuo si sia protratta per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro; fermo restando che nel caso di beni acquisiti o ceduti nel corso del periodo d'imposta dovrà aversi riguardo, anziché alla maggior parte del periodo d'imposta del datore di lavoro, alla maggior parte del periodo di possesso del bene nel corso dell'esercizio.
Si precisa, inoltre, che per la verifica della condizione temporale non è necessario che la concessione in uso promiscuo sia avvenuta in modo continuativo né che il veicolo sia stato utilizzato da un unico dipendente.
Per il caso in cui l'utilizzo promiscuo non raggiunga il periodo temporale minimo richiesto, si rinvia alle precisazioni svolte nei successivi paragrafi 3 e 4.

Si ricorda che il regime di deducibilità integrale si applica, al verificarsi delle fattispecie descritte, a prescindere dal volume di cilindrata dei veicoli e senza alcuna limitazione del costo ammesso in deduzione a titolo di ammortamento o a titolo di canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio

3. Regime di deducibilità parziale

Qualora i veicoli indicati (autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori) non siano destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, ovvero adibiti ad uso pubblico o dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili nella misura del 50 per cento.
Per i soggetti che svolgono attività di agenzia o di rappresentanza di commercio, la percentuale di deducibilità è elevata all'80 per cento.
La lettera b) del comma 1 dell'art. 121-bis del Tuir, stabilisce, inoltre, che il costo sostenuto per l'acquisto ovvero per la locazione anche finanziaria o per il noleggio dei veicoli soggetti al regime di deducibilità parziale rileva entro determinati limiti massimi In particolare, nell'ipotesi di acquisto a titolo di proprietà del veicolo, non si tiene conto della parte del costo che eccede lire 35 milioni per le autovetture e gli autocaravan, lire 8 milioni per i motocicli, lire 4 milioni per ciclomotori. Si precisa che debbono comprendersi nel costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione (ad esempio: I.V.A. indetraibile)
Così, ad esempio, nel caso dell'acquisto di un'autovettura di costo pari a 50 milioni, l'importo deducibile è il cinquanta per cento della quota di ammortamento stanziata nel periodo di imposta riferibile alla parte di costo rappresentata da 35 milioni Ipotizzando che l'ammortamento sia effettuato nella misura del 25 per cento, pari al coefficiente di ammortamento previsto dal D.M. 31 dicembre 1988, l'importo ammesso in deduzione sarà pari a 4.375.000 (cioè al cinquanta per cento della quota di ammortamento riferibile a 35 milioni; infatti: 35.000.000 x 25 per cento x 50 per cento = 4.375.000). Tale calcolo si applica anche per la quota deducibile dell'ammortamento anticipato ai sensi dell'art. 67, comma 3, del Tuir.
Il suddetto limite di 35 milioni è elevato a 50 milioni per le autovetture utilizzate dai soggetti esercenti attività di agenzia e rappresentanza di commercio
Per il caso di veicoli utilizzati in locazione finanziaria viene disposto che non si tiene conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente alla parte di costo di detti veicoli che eccede i limiti suindicati
Si precisa al riguardo che il costo rilevante ai fini in questione è quello sostenuto dal concedente e che tale costo, qualora l'IVA afferente i canoni di locazione risulti, ai sensi dell'articolo 19 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, indetraibile per l'utilizzatore, va assunto al lordo dell'IVA assolta dal locatore. Così, ad esempio, ipotizzando che il costo sostenuto dal concedente (comprensivo dell'IVA) per l'acquisto di un'autovettura sia pari a 60 milioni, l'importo deducibile per l'utilizzatore sarà pari al 50 per cento della quota dei canoni corrispondente al rapporto tra il suddetto limite di 35 milioni e il costo sostenuto dal concedente (60 milioni). Nell'esempio ipotizzato, dunque, l'importo deducibile è pari alla metà del 58,33 per cento dei canoni contrattuali.

Nell'ipotesi di veicoli utilizzati a titolo di noleggio o di locazione semplice, la lett. b), del comma 1, del nuovo art. 121-bis del Tuir dispone, altresì, che non si tiene conto dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede lire 7 milioni per le autovetture e gli autocaravan, lire 1,5 milioni per i motocicli, lire ottocentomila per i ciclomotori.
Al riguardo, si precisa che nel caso di contratti di noleggio "full service" (trattasi di quei contratti misti nei quali la causa economica prevalente è rappresentata dalla locazione del veicolo rispetto alle ulteriori prestazioni che vengono fornite a seguito della stipula del contratto stesso quali, ad esempio, la manutenzione ordinaria, il pagamento dell'assicurazione, della tassa di proprietà, la sostituzione dell'autovettura in caso di guasto), i canoni vanno assunti al netto dei costi riferibili alle predette prestazioni accessorie A tal fine, dal contratto dovrà risultare specificamente indicata la quota della tariffa di noleggio riferibile alle spese per i servizi accessori di cui si fruisce. In mancanza di siffatta specificazione, la tariffa corrisposta dovrà essere considerata unitariamente e rileverà per intero ai fini del raggiungimento del limite posto dal legislatore

Si precisa che i suindicati limiti (7 milioni per autovetture e autocaravan, 1,5 milioni per motocicli e ottocentomila per i ciclomotori) sono riferiti ad un periodo di utilizzo dei beni pari a dodici mesi. Nel caso, quindi, in cui il contratto di locazione o di noleggio inizi nel corso del periodo di imposta ovvero nel caso di periodo d'imposta di durata diversa da dodici mesi (sempreché l'utilizzo si protragga per l'intero periodo) dovrà effettuarsi il ragguaglio dei limiti stessi. Così, ad esempio, nel caso di un'autovettura noleggiata per gli ultimi sei mesi nel corso di un periodo d'imposta di durata annuale, il limite massimo su cui applicare la percentuale di deduzione (50 per cento) dovrà essere ridotto a 3,5 milioni

4. Veicoli concessi in uso ai dipendenti o agli amministratori

Il regime di limitata deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi si applica anche ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per un periodo di tempo inferiore alla maggior parte del periodo di imposta (ovvero di possesso: vedi punto 2). In questo caso, tuttavia, la parte di spese e altri componenti negativi proporzionalmente riferibile al periodo di concessione in uso promiscuo al dipendente è deducibile per intero ai sensi dell'art. 62 del Tuir. Per la restante quota delle spese e degli altri componenti negativi, deducibili al 50 per cento, dovrà tenersi conto anche dei limiti massimi sopraindicati in relazione al costo di acquisto e ai canoni di locazione o di noleggio. Pertanto, l'ammontare della quota di ammortamento ovvero dei canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio non riferibile al periodo di concessione in uso promiscuo, si renderà deducibile (al 50 per cento o all'80 per cento per gli esercenti l'attività di agenzia o rappresentanza di commercio) solo per la parte proporzionalmente corrispondente ai suddetti limiti. Così, ad esempio, ipotizzando il caso di un'autovettura di costo pari a 60 milioni, concessa in uso promiscuo per quattro mesi nel corso dell'esercizio e ammortizzata con coefficiente del 25 per cento, la parte della quota di ammortamento riferibile ai mesi di utilizzo promiscuo (un terzo di 15 milioni) è deducibile per intero; la restante parte (10 milioni) assume rilievo nei limiti del 58,33 per cento (35:60 x 100) ed è, quindi, deducibile per un importo pari a 2.916.500 lire (5.833.000 x 50 per cento = 2.916.500).

Con riferimento ai veicoli suddetti concessi in uso promiscuo agli amministratori, la quota di spese e di altri componenti negativi interamente deducibile quale compenso all'amministratore andrà individuata sulla base del valore normale da determinarsi con le regole ordinarie (cfr. art. 9 del Tuir). Naturalmente, nell'ipotesi di concessione per uso esclusivamente personale dell'amministratore, la quota delle spese e degli altri componenti negativi sostenuti dall'impresa eventualmente eccedente l'importo costituente compenso per l'amministratore stesso è integralmente indeducibile.

5. Veicoli con regime di deducibilità parziale e integrale nei vari periodi di imposta

I regimi di deducibilità integrale o parziale, devono essere applicati, esercizio per esercizio, sulle singole quote di ammortamento e, pertanto, se in un esercizio il veicolo viene concesso in uso promiscuo al dipendente, la quota di ammortamento trova pieno riconoscimento; viceversa, se in un successivo esercizio il veicolo non è destinato ad un utilizzo per cui è ammesso la deducibilità integrale delle spese ad esso afferenti, la quota di ammortamento sarà soggetta alle limitazioni sopra esaminate (vedi punto 3).

6. Rilevanza delle plusvalenze e delle minusvalenze ai fini della determinazione del reddito di impresa

Ai fini della determinazione del reddito di impresa le plusvalenze e le minusvalenze patrimoniali rilevano nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

7. Criteri per l'applicazione dell'articolo 67, comma 7, del Tuir

Il comma 3 dell'articolo 121-bis del Tuir dispone che, ai fini dell'applicazione del comma 7 dell'articolo 67 del Tuir, il costo dei veicoli assoggettabili nel periodo d'imposta al regime di deducibilità parziale, si assume nei limiti rilevanti ai fini della deduzione delle relative quote di ammortamento.
Pertanto, agli effetti del plafond di calcolo previsto da tale norma va assunto per detti beni il costo massimo fiscalmente rilevante ridotto al 50 per cento; conseguentemente, nel caso di un'autovettura il cui costo sia pari a 40 milioni, il costo rilevante ai fini del suddetto plafond deve essere assunto entro il limite di 17,5 milioni; analogamente, nel caso di un autovettura di costo pari a 30 milioni, l'importo rilevante è 15 milioni.
Per gli esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio, invece, la deduzione delle spese di manutenzione deve essere effettuata sulla base dei diversi limiti previsti dalla norma in esame.
Va inoltre precisato che le spese di manutenzione, riparazione, ecc. afferenti i veicoli soggetti al regime di deducibilità parziale devono essere distintamente rilevate rispetto a tutte le altre spese della specie riguardanti la generalità dei beni ammortizzabili (ivi compresi veicoli soggetti al regime di deducibilità integrale). L'importo di dette spese distintamente rilevato concorrerà nella misura del 50 per cento alla formazione dell'ammontare massimo deducibile nell'esercizio (cinque per cento del plafond) e dell'eccedenza deducibile per quinti nei successivi esercizi.
Si ricorda infine che qualora ricorra l'ipotesi prevista dall'ultimo periodo dello stesso comma 7 dell'art. 67 i compensi periodici pattuiti per la manutenzione dei veicoli assoggettabili al regime di deducibi-

lità limitata sono ammessi in deduzione nell'esercizio di competenza nei limiti del 50 per cento o dell'80 per cento per gli esercenti l'attività di agenzia o rappresentanza di commercio e il costo dei veicoli stessi non concorre alla determinazione del plafond.

8. Criteri di deduzione delle spese sostenute per l'utilizzo di veicoli non disciplinati dall'articolo 121-bis del Tuir

I criteri di deduzione indicati nell'art. 121-bis del Tuir trovano applicazione esclusivamente nei riguardi dei beni ivi indicati. Tra questi non sono compresi gli autoveicoli destinati al trasporto promiscuo di persone o cose (immatricolati sub lett. c), comma 1, dell'art. 54 del nuovo codice della strada).
Le spese e gli altri componenti negativi relativi a veicoli non indicati nell'articolo 121-bis del Tuir, sono, in via di principio, integralmente deducibili nella determinazione del reddito a condizione che si riferiscano esclusivamente ad attività o beni da cui derivano ricavi o proventi.
In caso di immatricolazione sub lett. c), comma 1, del citato art. 54 va precisato che le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili integralmente se l'autoveicolo al quale esse afferiscono è effettivamente ed oggettivamente destinato al trasporto promiscuo di persone e cose.
Al fine di verificare la sussistenza dell'anzidetta condizione va fatto riferimento alla superficie dell'abitacolo dell'autoveicolo stesso.
La suddetta condizione può ritenersi soddisfatta, per gli autoveicoli diversi da quelli dotati di pianale di carico esterno all'abitacolo, quando l'abitacolo dello stesso sia riservato, almeno per la metà della sua superficie, in modo permanente al trasporto di cose. Pertanto, ad esempio, si considerano destinati al trasporto promiscuo gli autoveicoli sprovvisti dei sedili posteriori idonei a trasportare persone, ovvero benché dotati di sedili posteriori la residua superficie dell'abitacolo di estensione, comunque non inferiore a quella destinata al trasporto di persone, sia esclusivamente riservata al trasporto di cose.
Mancando tali parametri, le spese e agli altri componenti negativi riferibili ai suddetti autoveicoli sono deducibili - sempreché non ricorrano le ipotesi di assoggettamento al regime di deducibilità integrale considerate al precedente punto 2 nelle predette misure del 50 per cento e dell'80 per cento.

9. Decorrenza delle nuove disposizioni

Come si è detto, le disposizioni recate dal nuovo art. 121-bis del Tuir si rendono applicabili a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 1997 e interessano non solo i veicoli il cui utilizzo a titolo di proprietà ovvero a titolo di locazione anche finanziaria o di noleggio inizi in tale periodo d'imposta ma anche i veicoli il cui utilizzo sia iniziato precedentemente.
Al riguardo, si precisa, con specifico riferimento ai veicoli (autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori) assoggettabili, nel nuovo assetto normativo, al regime di deducibilità parziale, che la determinazione degli importi ammessi in deduzione secondo le nuove regole a titolo di ammortamento ovvero a titolo di canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio non è influenzata dall'ammontare eventualmente già dedotto a tale titolo nei precedenti periodi di imposta. Conseguentemente, nel caso, ad esempio, di un'autovettura il cui costo di acquisto sia stato pari a 30 milioni e per la quale siano state già dedotte in base al previgente regime fiscale quote di ammortamento pari complessivamente a 20 milioni, l'applicazione delle nuove regole comporta semplicemente la riduzione al 50 per cento delle ulteriori quote di ammortamento ammesse nonché degli altri componenti negativi afferenti il suo utilizzo. Analogamente, nel caso di un'autovettura di costo superiore al limite dei 35 milioni (ovvero dei 50 milioni per gli esercenti di attività di agenzia o rappresentanza di commercio), l'applicazione delle nuove regole comporta l'irrilevanza della parte delle ulteriori quote di ammortamento proporzionalmente riferibile al costo eccedente detto limite (vedi paragrafo 3).

■ Detassazione del premio di arresto definitivo

L'art. 55, comma 21, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, ha stabilito che le indennità e i premi previsti dal piano di cui alla decisione del Consiglio dell'Unione Europea 28 aprile 1997 ed i premi di fermo definitivo di cui al regolamento (CE) n. 3699/93 del Consiglio, del 21 dicembre 1993, non concorrono alla formazione del reddito. Con riguardo a tale ultima fattispecie, il premio di fermo definitivo è corrisposto, tra l'altro, alle imprese di pesca che:
a) demoliscono il natante;
b) assegnano definitivamente la nave a fini diversi dalla pesca nelle acque della Comunità;
c) trasferiscono definitivamente il natante in un Paese extra-comunitario.
Analogo regime fiscale deve intendersi applicabile ai premi corrisposti per la costituzione di società miste (art. 9 del citato regolamento CE n. 3699/93) che comporta, difatti, il trasferimento definitivo del natante nei registri navali di un Paese terzo, senza la possibilità di esercitare nuovamente l'attività di pesca nelle acque comunitarie.

■ Detassazione del reddito d'impresa reinvestito (art. 3 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489; art. 3, comma 89, legge 28 dicembre 1995, n. 549)

Recupero dell'agevolazione in caso di cessione dei beni oggetto di investimento

L'art. 3, comma 89, della L. n. 549 del 1995, ha introdotto una disciplina di carattere antielusivo per effetto della quale si procede al recupero dell'agevolazione nel caso in cui i beni oggetto di investimento siano ceduti entro il secondo periodo di imposta successivo a quello di realizzazione degli investimenti stessi.
In particolare, la norma prevede che il reddito escluso dall'imposizione si ridetermina diminuendo il volume degli investimenti del periodo di imposta agevolato di un ammontare pari alla differenza tra i corrispettivi derivanti dalle cessioni dei beni oggetto di agevolazione (con esclusione di quelle effettuate nel corso di procedure concorsuali), da assumere indipendentemente dall'ammontare dei costi che hanno concorso alla formazione del predetto volume di investimento e i costi sostenuti nello stesso periodo di imposta in cui si procede alle cessioni, per la realizzazione di investimenti delle stesse tipologie previste dall'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994 e dal comma 87 dell'art. 3 della L. n. 549 del 1995 (con esclusione, in ogni caso, degli investimenti in immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del possessore).
A tal fine assumono rilievo tutte le operazioni di cessione da cui derivano componenti di reddito fiscalmente rilevanti. Nel volume dei disinvestimenti rilevanti, agli stessi effetti, va ricompreso anche il valore normale dei beni destinati o assegnati ai soci anche in sede di liquidazione ordinaria o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Pertanto, assumono rilevanza ai fini in questione gli atti di conferimento in società e le operazioni di cessione dell'azienda o di rami aziendali.
La differenza tra il reddito a suo tempo agevolato e quello così rideterminato costituisce una sopravvenienza attiva del periodo di imposta in cui si verificano le cessioni, che dovrà essere indicata nella dichiarazione dei redditi.
Come già ricordato il beneficio della detassazione è escluso per gli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento. Pertanto, nel caso in cui l'immobile strumentale sia per natura che per destinazione perda quest'ultima caratteristica entro i due periodi di imposta successivi, il cambio di destinazione è da considerarsi equivalente a una operazione di cessione con le conseguenze dà essa derivanti, assumendo ai fini della determinazione dell'eventuale sopravvenienza attiva, il valore normale da determinare con riferimento al momento del cambio di destinazione. Si precisa, inoltre, che in caso di cambiamento della destinazione territoriale degli investimenti agevolati ai sensi del citato comma 85, legge n. 549 del 1995, tale operazione deve considerarsi ugualmente equiparata ad un atto di cessione; in tal caso occorre assumere il valore normale del bene da determinare in riferimento al momento del trasferimento dello stesso.
Si ricorda che l'investimento consistente nell'acquisto dei veicoli cui si applica il regime di deducibilità limitata di cui all'art. 67 comma 10, del Tuir, concorre a formare il volume degli investimenti agevolabili per un ammontare pari al 50 per cento del costo sostenuto. Corrispondentemente, nel caso di cessione dei beni in esame occorrerà tener conto, ai fini della decurtazione degli investimenti, del 50 per cento del corrispettivo realizzato.

■ *Dichiarazione predisposta da due diversi soggetti - articolazione del Mod. 770/99.*

Il Mod. 770 può essere suddiviso in non più di due parti, se tale modalità di compilazione risulta più agevole, sempreché almeno una delle parti sia trasmesso in via telematica per il tramite di un intermediario.
La prima deve contenere necessariamente:
- il modello base con l'indicazione dei dati identificativi del dichiarante;
- i quadri ST, SU e SQ, relativi ai riepiloghi dei versamenti;
- il quadro SS, concernente i dati riassuntivi di tutti quadri che il dichiarante è tenuto a compilare (anche se predisposti da un altro soggetto);
- il quadro SV, da presentare in caso di operazioni societarie straordinarie e di successione;

Può, inoltre, contenere uno o più degli altri quadri.

La seconda parte della dichiarazione, predisposta da un altro soggetto, contiene, invece, soltanto il modello base e quadri predisposti da quest'ultimo.
Ciascun soggetto deve indicare, nel riquadro relativo alla presentazione della dichiarazione, i quadri che si impegna a trasmettere, anche direttamente, ovvero che consegna ad una banca convenzionata o ad un ufficio postale. Deve, altresì, riportare il codice fiscale dell'intermediario che provvederà a trasmettere quadri mancanti ovvero deve barrare l'apposita casella se i restanti quadri sono trasmessi direttamente o consegnati ad una banca convenzionata o ad un ufficio postale.
In tal modo:
- la dichiarazione trasmessa dal primo soggetto (identificato dalla lettera A da inserire nell'apposito spazio) contiene, sia pure sinteticamente, tutti i dati. In tale, dichiarazione, nella zona riservata alla "Firma della dichiarazione" vanno indicati tutti i quadri che il dichiarante è tenuto a compilare;
- i dati analitici relativi ai quadri mancanti sono invece contenuti nella parte della dichiarazione inviata dal secondo soggetto (identificato dalla lettera B da inserire nell'apposito spazio) che trasmette o fa trasmettere, gli elenchi che integrano

la prima dichiarazione. Nella zona riservata alla "Firma della dichiarazione" vanno comunque indicati tutti i quadri che compongono la dichiarazione.
Non è consentito l'invio separato di dichiarazioni diverse da quelle del sostituto d'imposta. Non è, pertanto, possibile inviare, nell'ambito della dichiarazione unificata, separatamente la dichiarazione ai fini dei redditi da quello ai fini dell'IVA.

■ Disciplina delle società non operative

La disciplina delle società non operative, di cui all'art. 30, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, è stata modificata dall'art 3, comma 37, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.
Le modifiche introdotte incidono, fra l'altro sull'ambito soggettivo della disciplina stessa (la cui applicazione viene estesa anche alle società in nome collettivo e alle società in accomandita semplice), sui criteri di individuazione delle società non operative e, inoltre, sulle modalità di determinazione del reddito imponibile minimo. Tali modifiche si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 15 settembre 1996
Sono definite società non operative le società e gli enti che, ove ricorrano i presupposti di carattere oggettivo, rivestano una delle seguenti forme giuridiche: società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società in nome collettivo, società in accomandita semplice e società ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir (società di armamento e società di fatto), società ed enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato. A tali soggetti si applica la suddetta disciplina indipendentemente dal regime contabile adottato.
Sono esclusi dalla disciplina delle società non operative:

1) i soggetti ai quali per la particolare attività svolta, è fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali, come, ad esempio:
   - le società finanziarie di cui all'art. 106 del D. Lgs. n. 385 del 1993;
   - i Centri autorizzati di assistenza alle imprese e ai lavoratori dipendenti e pensionati cui all'art. 78 della legge n. 413 del 1991;
   - le società sportive che, dovendo stipulare contratti con atleti professionisti, sono costituite nella forma di società per azioni o di società a responsabilità limitata ai sensi dell'art. 10 della legge 23 marzo 1981 n. 91;
   - le società per azioni costituite da enti locali territoriali di cui all'art. 22 della legge 8 giugno 1990, n. 142, e dell'art. 12, comma 1, della legge 23 dicembre 1992, n 498;
2) i soggetti che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività.

Si precisa che va considerato periodo di normale svolgimento dell'attività quello in cui è stata svolta l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale. Pertanto, non si considera periodo di normale svolgimento dell'attività:

- quello da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria, ovvero l'inizio della procedura di liquidazione coatta amministrativa o fallimentare. In proposito si precisa che il periodo che precede quello in cui ha avuto inizio la liquidazione è considerato "normale" anche se di durata inferiore a quella prevista ordinariamente. Va, altresì, considerato periodo di normale svolgimento dell'attività quello relativo ad un esercizio di durata inferiore a quella stabilita nell'atto costitutivo a causa di modifiche che interrompono la durata dell'esercizio medesimo senza incidere sul tipo di attività svolta, come avviene, ad esempio, nei casi di trasformazione, fusione e scissione,
- quelli successivi al primo periodo d'imposta qualora la società, in tali periodi, non abbia ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale ad esempio perché: la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo di imposta - per cause non dipendenti dalla volontà dell'imprenditore –; non sono state concesse le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività, a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste; viene svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento di altra attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi.

Si fa presente, inoltre, che va considerato periodo di normale svolgimento dell'attività anche quello in cui la società ha affittato o concesso in usufrutto l'unica azienda posseduta ovvero ha affittato i terreni agricoli di proprietà;

3) I soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta coincidente con l'apertura della partita I.V.A. a prescindere dall'inizio dell'attività produttiva;
4) le società in amministrazione controllata o straordinaria, relativamente ai periodi di imposta interessati da tali procedure;
5) le società e gli enti i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati italiani;
6) le società esercenti pubblici servizi di trasporto;
7) le società con un numero di soci non inferiori a 100.

Sono, inoltre, escluse dalla disciplina in esame le società cooperative e le società di mutua assicurazione, gli enti commerciali e non commerciali residenti nel territorio dello Stato, le società consortili, le società e gli enti non residenti privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato.
Il verificarsi dei casi di esclusione sopra elencati comporta la non applicazione della normativa concernente le società non operative, senza pertanto che occorra a tal fine fornire la prova contraria prevista dal secondo periodo del comma 1 dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994.

Ne discende, che le società interessate al suddetto scioglimento sono soggette, ove ne ricorrano presupposti, alla disciplina delle società non operative in riferimento ai periodi d'imposta antecedenti lo scioglimento stesso (sempre che, beninteso, la società non si trovi nel primo periodo d'imposta).
Sono qualificate come non operative le società che hanno conseguito un ammontare complessivo di ricavi, incrementi di rimanenze e proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, ove prescritto, inferiore alla somma degli importi che risultano applicando:

a) l'1 per cento al valore dei beni indicati nell'articolo 53, comma 1, lett. c), del Tuir, anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti;
b) il 4 per cento al valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e da beni indicati nell'articolo 8-bis, comma 1, lettera a), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, (navi destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare ovvero alla demolizione, escluse le unità da di porto di cui alla legge 11 febbraio 1971, n. 50), anche in locazione finanziaria;
c) il 15 per cento al valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.

I componenti da considerare ai fini della verifica dell'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, sono quelli desumibili dal conto economico.

In particolare, per i soggetti tenuti alla redazione del bilancio, occorre tener conto:

a) per ricavi, della somma degli importi risultanti dalle voci 1 e 5 dello schema di conto economico previsto dall'articolo 2425 del cod. civ. e, cioè:
   - ricavi delle vendite e delle prestazioni;
   - altri ricavi e proventi, compresi contributi in conto esercizio;
b) per gli incrementi di rimanenze, della somma delle variazioni positive delle voci 2, 3 e 11 e cioè:
   - variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti:
   - variazione dei lavori in corso su ordinazione;
   - variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci.

Al riguardo si fa presente che l'ammontare delle predette voci va assunto quale risulta dal conto economico anche quando il relativo importo deriva dalla somma algebrica di sottovoci con opposto segno algebrico.
Per le società e gli enti non residenti che svolgono attività commerciale in Italia mediante stabile organizzazione si deve tener conto dei soli ricavi, incrementi di rimanenze e proventi, esclusi quelli straordinari, conseguiti dalla stabile organizzazione.

c) per i proventi, i soggetti tenuti a redigere il bilancio secondo lo schema previsto dall'articolo 2425 del cod. civ. devono tener conto di quelli che nel conto economico vanno indicati alle voci C15 e C16.Per i soggetti che redigono il bilancio secondo le regole stabilite dal D. Lgs. n. 87 del 1992 e dal provvedimento della Banca d'Italia del 31 luglio 1992, rilevano gli importi risultanti dalle voci 10, 20, 30, 40 e 70.

Per quanto riguarda l'individuazione dei beni di cui all'art. 53, comma 1. lett. c) del Tuir, occorre fare riferimento alle azioni, alle quote di partecipazione in società ed enti indicati nelle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'art. 87 del Tuir, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché alle obbligazioni ed agli altri titoli in serie o di massa che devono essere presi in considerazione sia se costituiscono attivo circolante, sia se costituiscono immobilizzazioni finanziarie.
In proposito, per quanto riguarda i soggetti tenuti alla redazione del bilancio secondo D. Lgs n. 127 del 1991, tali beni sono allocati, come immobilizzazioni finanziarie, nei seguenti punti dello schema di stato patrimoniale di cui all'art. 2424 del c.c

- B, III, 1) - partecipazioni,
- B, III, 3) - altri titoli;
- B, III, 4) - azioni proprie;

ovvero come attivo circolante, nei seguenti punti del predetto schema di stato patrimoniale:

- C, III, 1), 2), 3) e 4) - partecipazioni;
- C, III, 5) - azioni proprie;
- C, III, 6) - altri titoli.

Con riferimento alle azioni proprie, si rileva che, anche se si tratta di titoli richiamati dall'art. 53 del Tuir, esse, ai sensi dell'art. 2357-ter del c.c. non danno diritto all'utile che è attribuito proporzionalmente alle altre azioni e, pertanto, non essendo idonee a produrre proventi, non rilevano ai fini in esame.
Per quanto riguarda le quote di partecipazioni in società di persone va evidenziato che esse, non essendo ricomprese fra i beni indicati nell'art. 53 comma 1, lettera c), del Tuir, sono rilevanti ai fini della disciplina in esame come altre immobilizzazioni su cui si applica la percentuale del 15 per cento, sempreché evidentemente costituiscano immobilizzazioni finanziarie.
Si precisa, inoltre, che, con riferimento al valore dei crediti, rientrano nella base di computo i crediti derivanti da operazioni di finanziamento. Non devono essere inclusi nel computo in esame depositi bancari, in quanto i medesimi costituiscono disponibilità liquide e, come tali, vanno indicate nell'attivo circolante al punto IV, 1
Per quanto riguarda la determinazione del valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e dai beni indicati nell'articolo 8-bis, comma 1. lette-

ra a), del D.P.R. n. 633 del 1972, anche in locazione finanziaria, stante il tenore letterale della norma occorre tener conto, oltre che dei beni immobili costituiti da terreni e fabbricati, anche dei già menzionati beni indicati nell'art. 8-bis, comma 1, lettera a), del D.P.R. n. 633 del 1972.
Stante il tenore letterale della norma, ai fini di cui trattasi, rilevano soltanto i beni acquisiti in locazione finanziaria e non anche quelli in locazione, in comodato o presi a noleggio.
In particolare, tali beni emergono, come immobilizzazioni materiali, dalle seguenti voci dello schema di stato patrimoniale di cui all'art. 2424 del c.c.

- B, II, 1) - i terreni e i fabbricati;
- B, II, 4) - beni di cui al citato art. 8 bis.

Per i soggetti esonerati dalla redazione del bilancio ai fini fiscali, il valore dei beni e delle immobilizzazioni va desunto dalle scritture contabili previste dall'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973.
Rientrano nella voce "altre immobilizzazioni" gli impianti e i macchinari (B, II, 2)), nonché le attrezzature industriali e commerciali (B, II, 3)) e gli altri beni di cui alla voce B, II, 4), diversi dalle navi, alle quali si applica la percentuale del 15 per cento.
Ai sensi del comma 2 dell'art. 30 in esame, ai fini della determinazione del valore dei beni, trova applicazione l'articolo 76, comma 1, del Tuir; (quindi il costo dei beni ammortizzabili va assunto al lordo delle quote di ammortamento già dedotte); per i beni in locazione finanziaria si assume il costo sostenuto dall'impresa concedente ovvero, in mancanza di documentazione, la somma dei canoni di locazione e del prezzo di riscatto risultanti dal contratto, mentre per quelli per quali sia stata esercita l'opzione di riscatto va assunto, quale valore di riferimento, il prezzo di riscatto.
Per quanto riguarda le attività finanziarie, diverse da quelle indicate nell'art. 53, comma 1, lettera c) del Tuir (come ad esempio le partecipazioni in società personali), va precisato che esse rilevano ai fini in esame solo se costituiscono immobilizzazioni. Relativamente alle immobilizzazioni immateriali, si precisa che, ai fini in questione, devono ritenersi suscettibili di produrre ricavi o proventi sia quelle rappresentate da veri e propri beni (diritti di brevetto, concessioni, licenze etc. .) sia quelle rappresentate da costi ad utilità pluriennale (quali, ad esempio, l'avviamento, i costi di impianto e di ampliamento, le spese di pubblicità etc .). A questo ultimo riguardo l'ammontare da assumere ai fini dell'applicazione delle percentuali previste dalla norma in esame è quello iscritto nello stato patrimoniale.
Sono da considerare tra le altre immobilizzazioni anche beni strumentali di valore inferiore al milione.
Per quanto riguarda sia le immobilizzazioni materiali che quelle immateriali, si precisa che vanno comunque escluse quelle "in corso" in quanto le medesime si trovano in una fase non idonea a produrre alcun tipo di provento. Analogamente non rilevano, ai fini in esame, "gli acconti".

1. Modalità di calcolo

Per verificare se la società è da considerare, o meno, non operativa occorre mettere a raffronto l'ammontare complessivo dei ricavi, dei proventi e dell'incremento delle rimanenze con quello risultante dalla somma degli importi ottenuti dall'applicazione delle previste percentuali al valore dei beni indicati nel comma 1 del citato art. 30, lett. a), b) e c).
A tal fine i ricavi, i proventi e gli incrementi di rimanenze nonché i valori dei beni e delle immobilizzazioni vanno assunti in base alle risultanze medie dell'esercizio e dei due precedenti.
Nel caso in cui un bene non sia stato posseduto per l'intera durata dell'esercizio il suo valore dovrà essere ragguagliato al periodo di possesso. Analogamente nel caso in cui l'esercizio abbia durata inferiore o superiore all'anno dovrà essere operato il ragguaglio all'anno.

2. Determinazione del reddito imponibile minimo

Il reddito imponibile minimo che, salva la prova contraria, deve essere dichiarato dalle società non operative si presume non inferiore all'ammontare della somma degli importi derivanti dall'applicazione, ai già menzionati valori delle categorie di beni posseduti nell'esercizio, delle percentuali dello 0,75 per cento (sul valore dei beni indicati nell'art. 53, comma 1 lettera c), del Tuir anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie aumentato del valore dei crediti), 3 per cento (sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e dai beni indicati nell'art. 8-bis, comma 1, lettera a), del D.P.R. n. 633 del 1972) e del 12 per cento (sul valore complessivo delle altre immobilizzazioni).
Infine, si fa presente che, in luogo della compilazione del prospetto per la verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo, il soggetto interessato può predisporre e conservare un'attestazione, redatta nelle forme della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, di cui alla legge 4 gennaio 1968, n. 15, con la quale dichiara di possedere i requisiti per essere considerato società operativa sulla base di quanto disposto dall'art. 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come modificato da ultimo dall'art. 3, comma 37, della legge 23 dicembre 1996, n. 662; la stessa autocertificazione può essere resa per dichiarare di non possedere requisiti previsti dalla menzionata disposizione e, conseguentemente in quanto società non operativa di applicare la disciplina di cui al comma 3 della disposizione medesima. In tal caso deve essere barrata l'apposita casella posta nel rigo RA51 del prospetto per la verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi.
In conformità a quanto già precisato nella circolare n. 140/E del 15 maggio 1995, si ribadisce che la disciplina delle società di comodo non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge.

3. Perdite dell'esercizio e degli esercizi pregressi

Le perdite d'impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti possono essere computate in diminuzione soltanto della parte di reddito eccedente quello minimo come sopra determinato.

4. Prova contraria

Gli uffici delle imposte possono rettificare il reddito qualora lo stesso sia stato dichiarato in misura inferiore a quello stabilito dalla normativa in esame anche mediante l'applicazione della procedura di accertamento parziale prevista dall'art. 41-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice.
A pena di nullità dell'accertamento, gli uffici devono richiedere al contribuente, anche per lettera raccomandata, chiarimenti da inviare per iscritto entro sessanta giorni dalla data di ricezione della richiesta. Nella risposta devono essere indicati i motivi posti a fondamento della prova contraria di cui al comma 1 del medesimo art. 30. I motivi non addotti nelle risposte non possono essere fatti valere in sede di impugnazione dell'atto di accertamento.
Analogamente a quanto previsto nelle altre ipotesi di accertamento parziale di cui all'art 41-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, anche per gli accertamenti effettuati nei confronti delle società non operative per determinare il maggior reddito rispetto a quello dichiarato, gli uffici procederanno all'iscrizione provvisoria a ruolo del 50 per cento della maggiore imposta dovuta.
La prova contraria, che può essere fornita dal soggetto per vincere la presunzione di non operatività, deve essere sostenuta da riferimenti ad oggettive situazioni di carattere straordinario che hanno reso impossibile il conseguimento di ricavi, di proventi e di incrementi di rimanenze di ammontare almeno pari a quello presunto, il cui raggiungimento è richiesto perché la società possa essere esclusa dalla disciplina in esame.
La prova contraria può essere fornita ogni qualvolta si verifichino situazioni di carattere straordinario da cui scaturiscono conseguenze obiettivamente riscontrabili, non suscettibili di valutazioni soggettive.
In base a tali principi si può affermare, ad esempio, che costituisce valida prova contraria:

- la circostanza, obiettivamente provata, che una società non abbia potuto conseguire maggiori ricavi, incrementi di rimanenze o proventi a causa di una crisi di settore che assume carattere straordinario. Naturalmente il contribuente deve altresì dimostrare che, in assenza di detta situazione di carattere straordinaria, avrebbe conseguito un ammontare di ricavi, incrementi di rimanenze e proventi non inferiore a quello presunto (facendo, ad esempio, riferimento all'ammontare degli stessi risultante dai bilanci relativi agli esercizi nei quali non sussisteva la situazione di crisi);
- la circostanza che una società finanziaria abbia conseguito minori proventi a causa della mancata distribuzione di dividendi da parte delle società controllate interessate, ad esempio, da crisi di settore, sempreché, naturalmente, si possa presumere che sarebbero stati, altrimenti, distribuiti dividendi il cui conseguimento avrebbe consentito alla società controllante di raggiungere il limite dei proventi presunti;
- la circostanza che la società abbia subito un furto che ha inciso in misura rilevante sulla entità delle rimanenze finali o sui ricavi in misura tale da impedire il raggiungimento del limite dei ricavi, incrementi di rimanenze e proventi minimi presunti.

■ Dividendi distribuiti da società non residenti (art. 96-bis del Tuir)

Gli utili distribuiti da società residenti in uno Stato membro della U.E., aventi i requisiti richiesti al comma 2 dell'art. 96-bis, in occasione diversa dalla liquidazione della società stessa, non concorrono alla formazione del reddito d'esercizio per un ammontare pari al 95 per cento del loro ammontare, sempreché la partecipazione diretta nel capitale della società erogante non sia inferiore al 25 per cento e sia detenuta ininterrottamente da almeno un anno. L'agevolazione prevista spetta anche se alla data di delibera di distribuzione di dividendi non sia già decorso il periodo di un anno di detenzione ininterrotta stabilito dal legislatore italiano. Ai fini della determinazione del suddetto periodo minimo, devono quindi essere computati giorni di detenzione continuativa nei periodi anteriore e successivo alla data della delibera di distribuzione.

■ Imposte indeducibili

Sulla base dell'art. 64, comma 1, del Tuir, le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. E' altresì indeducibile l'imposta comunale sugli immobili istituita con decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, l'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs 8 ottobre 1997, n. 358 e **l'imposta regionale sulle attività produttive di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446**.

■ Marchi e avviamento

L'art. 21 della legge n. 449 del 1997, ha modificato le disposizioni contenute nell'art. 68 del Tuir in

tema di ammortamento, rispettivamente, dei costi sostenuti per l'acquisizione di marchi d'impresa e di quelli sostenuti a titolo di avviamento.
In particolare, per quanto riguarda i marchi, il comma 1 del citato art. 68 del Tuir, come risultante dopo le modifiche in oggetto, stabilisce che le relative quote di ammortamento sono deducibili in misura non superiore ad un decimo del costo; in precedenza, tali quote potevano essere determinate in misura non superiore a un terzo del costo.
Analogamente, per quanto concerne l'avviamento, la modifica apportata al comma 5 dello stesso art. 68 del Tuir consiste nella riduzione della quota massima deducibile nei singoli periodi da un quinto a un decimo del costo sostenuto a tale titolo.
Le suddette modifiche decorrono dall'esercizio in corso al 1° gennaio 1998 e si applicano, per espressa previsione del comma 7 del citato art 21 della legge n. 449 del 1997. non solo per la determinazione delle quote di ammortamento dei costi per marchi e avviamento sostenuti a partire da tale esercizio ma anche per le quote relative a costi sostenuti in precedenza e ancora in corso di ammortamento. Pertanto, le quote di ammortamento relative ai costi per marchi e avviamento sostenuti in esercizi anteriori e non ancora completamente ammortizzati dovranno essere determinate, a partire dall'esercizio in corso al 1° gennaio 1998, nel rispetto dei nuovi limiti massimi

■ Operazioni di riorganizzazione dell'attività produttiva

1. Premessa

Il D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, in vigore dall'8 novembre 1997 contiene disposizioni riguardanti le operazioni che ordinariamente vengono utilizzate per riorganizzare l'attività produttiva.
I procedimenti di riorganizzazione interessati dal citato decreto legislativo sono i seguenti:
- cessioni di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento;
- conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo e di collegamento;
- scambi di partecipazioni;
- fusioni e scissioni

2. Imposta sostitutiva sulle plusvalenze da cessione di azienda o di partecipazioni di controllo o di collegamento

L'articolo 1 del decreto legislativo in esame prevede un'imposta sostitutiva, con l'aliquota del 27 per cento applicabile alle plusvalenze derivanti da:
- cessione di aziende possedute per un periodo non inferiore a tre anni (comma 1);
- cessione di partecipazioni di controllo o di collegamento iscritte come tali nelle immobilizzazioni finanziarie degli ultimi tre bilanci (comma 3).

Tale disposizione trova applicazione per le cessioni di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento poste in essere dalla data dell'8 novembre 1997

2.1 Plusvalenze da cessione di azienda

2.1.1 Ambito soggettivo

La norma stessa si riferisce a tutti soggetti che realizzano una plusvalenza, determinata ai sensi dell'articolo 54 del Tuir, esclusi casi di realizzo nel corso di una procedura concorsuale. Ne consegue che il regime agevolativo in esame si rende applicabile anche sulle plusvalenze per cessione di aziende realizzate in caso di liquidazione ordinaria.

2.1.2 Ambito oggettivo

Con riferimento alle cessioni di aziende, va precisato che nel termine "cessione" si comprendono solo le cessioni a titolo oneroso che comportano il trasferimento a titolo definitivo della proprietà dell'azienda; conseguentemente non rientrano nell'ambito applicativo della disposizione stessa gli atti che comportano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento, quali, ad esempio, l'usufrutto dell'azienda.
Rientrano nella nozione di cessione anche le ipotesi di assegnazione, di conferimento e di permuta dell'azienda.
Con riferimento al termine "aziende". si precisa che esso va inteso in senso ampio, comprensivo cioè anche delle cessioni di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa.
La cessione deve riguardare l'azienda o il complesso aziendale nel suo insieme e non i singoli beni che compongono l'azienda stessa.
Con riferimento al requisito del possesso per un periodo di tempo non inferiore a tre anni, si precisa che tale termine va computato, ai sensi dell'articolo 2963 del codice civile, avendo riguardo al giorno in cui l'azienda è stata acquisita o l'impresa si è costituita indipendentemente dall'acquisto dei singoli beni che concorrono alla formazione dell'azienda.
Così, ad esempio, nel caso in cui un'impresa acquisti il 30 giugno 1996 un macchinario per la propria azienda, costituita il 10 maggio 1994, e ceda l'azienda il 30 novembre 1997 egli potrà avvalersi della disposizione agevolativa in commento per tutti i beni che ne fanno parte.
Si fa presente, inoltre, che in caso di cessione di azienda precedentemente concessa in affitto o in usufrutto, ai fini della sussistenza del requisito triennale, si tiene conto anche del periodo in cui l'azienda è stata concessa in affitto o in usufrutto.

2.2. Plusvalenza da cessione di partecipazioni di controllo o di collegamento

2.2.1 Ambito soggettivo

Il comma 3 dell'articolo 1 prevede un'imposta sostitutiva sulle plusvalenze da cessioni di partecipazioni di controllo o di collegamento.
Condizione per l'applicazione di tale regime è che tali partecipazioni, risultino iscritte negli ultimi tre bilanci come partecipazioni di controllo o di collegamento tra le immobilizzazioni finanziarie.

2.2.2 Ambito oggettivo

Per quanto riguarda il termine "cessione" valgono le considerazioni svolte relativamente alla cessione di aziende.
La nozione di "controllo o di collegamento" è quello che risulta dall'articolo 2359 del codice civile.

Tanto premesso, occorre rilevare che la norma in commento riferisce la situazione di controllo o di collegamento esclusivamente alle partecipazioni oggetto di cessione e prescinde quindi dal controllo o collegamento realizzati su altri presupposti.
In considerazione di ciò, non rilevano ai fini in esame:
- le situazioni di controllo o di collegamento realizzate non mediante una partecipazione al capitale di rischio ma esclusivamente per effetto di particolari vincoli contrattuali;
- le partecipazioni che non danno diritto di voto (come, ad esempio, quelle rappresentate da azioni di risparmio o privilegiate);
- le situazioni di controllo o di collegamento realizzate anche per effetto del possesso di diritti di usufrutto sulle azioni.

Si precisa che il rispetto delle suddette condizioni presuppone il concorso dei seguenti requisiti:
- chi cede deve avere il controllo o il collegamento mediante il possesso di una partecipazione;
- il requisito di controllo o collegamento deve essere esercitato interamente attraverso la partecipazione;
- il cessionario deve acquisire il controllo o il collegamento per effetto della cessione;
- per effetto della cessione il cedente perde il controllo ma non necessariamente il collegamento;
- nel caso di partecipazione di controllo la quota ceduta può anche non essere oggettivamente una quota di controllo purché mediante essa il cessionario acquisisca il controllo tenendo conto anche dell'eventuale partecipazione già in possesso del cessionario medesimo;
- nel caso di partecipazioni di collegamento la quota ceduta deve essere anche oggettivamente di collegamento;
- i requisiti anzidetti debbono verificarsi singolarmente in ciascuna operazione.

Il controllo detenuto attraverso i voti esercitabili nell'assemblea ordinaria può essere anche indiretto; in tal caso le cessioni di partecipazioni mediante le quali nell'ambito dei gruppi si possiede il cosiddetto controllo indiretto, non possono fruire del trattamento agevolato.

Per quanto riguarda il requisito della iscrizione delle suddette partecipazioni nelle immobilizzazioni finanziarie degli ultimi tre bilanci dell'impresa cedente va precisato che l'iscrizione delle partecipazioni in esame deve risultare dagli ultimi tre bilanci degli esercizi precedenti quello in cui si è verificata la cessione.
Le partecipazioni cedute possono non essere detenute ininterrottamente nel periodo di tempo intercorrente tra l'ultimo ed il terz'ultimo bilancio precedente quello in cui si è verificata la cessione.

Relativamente al caso in cui la partecipazione ceduta sia stata iscritta con diversa consistenza negli ultimi tre bilanci precedenti alla cessione (ferma restando naturalmente la posizione di controllo o di collegamento che deve sussistere in ognuno dei tre bilanci), la disciplina agevolativa si renderà applicabile con riferimento all'intero ammontare delle partecipazioni cedute.
In proposito valga il seguente esempio.
Si ipotizzi il caso in cui il collegamento nella società A sia assicurato dal possesso di una partecipazione pari al 20 per cento del suo capitale sociale.
Se la società B ha iscritto la predetta partecipazione nella misura del 20 per cento nel terzo e nel secondo bilancio antecedente alla cessione e nella misura del 51 per cento nel bilancio immediatamente antecedente alla cessione medesima, quest'ultima anche per la parte eccedente il 20 per cento darà luogo all'applicazione del regime agevolato.

2.3 Regimi di tassazione applicabili

Con riferimento alle cessioni di aziende o di partecipazioni di controllo o di collegamento per le quali sussistano i requisiti temporali previsti dalle disposizioni in esame si possono configurare due regimi di tassazione delle relative plusvalenze:
- quello ordinario, con l'applicazione dell'articolo 54 del Tuir;
- quello opzionale, con l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui al decreto legislativo in esame.

2.3.1 Regime ordinario

In caso di tassazione ordinaria, la plusvalenza è realizzata ai sensi dell'articolo 54, comma 1, del Tuir ed è determinata ai sensi del successivo comma 2
Detta plusvalenza concorre, ai sensi dell'art. 54, comma 4, del Tuir, a formare il reddito imponibile,

a scelta del contribuente, nell'esercizio del realizzo ovvero per quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

2.3.2 Regime sostitutivo

L'applicazione dell'imposta sostitutiva è un regime opzionale di tassazione al quale si accede compilando il prospetto di liquidazione dell'imposta sostitutiva contenuto nella dichiarazione dei redditi del periodo di imposta nel quale le plusvalenze sono realizzate.
La disposizione in esame prevede che qualora in un periodo di imposta sono poste in essere più operazioni, l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere esercitata relativamente ad ogni singola operazione.

3. Il regime fiscale dei conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento

3.1 Premessa

Gli artt. 3 e 4 del D.lgs. n. 358 del 1997 contengono la disciplina fiscale applicabile alle operazioni di conferimento di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento.
Le operazioni di conferimento disciplinate dall'art. 3 del provvedimento in esame sono quelle aventi ad oggetto aziende e partecipazioni di controllo o collegamento ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile.
Per quanto riguarda il conferimento di azienda bisogna distinguere l'ipotesi in cui l'azienda conferita sia situata in Italia da quella in cui l'azienda stesso sia situato all'estero.
Nel caso in cui l'azienda sia situata all'estero i conferimenti sono rilevanti ai fini in esame solo se effettuati tra soggetti residenti nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese commerciali.
Nel caso, invece, in cui l'azienda sia situata in Italia i conferimenti, ai sensi del comma 2 dell'articolo 3 in esame, sono rilevanti anche se il conferente e/o il conferitario è un soggetto non residente.
Per quanto riguarda i conferimenti di partecipazioni di controllo o di collegamento, va precisato che gli stessi rilevano ai fini in esame se effettuati tra soggetti residenti in Italia nell'esercizio di imprese commerciali.
L'operazione di conferimento è rilevante anche quando la partecipazione conferita riguarda una società o un ente non residente.
L'articolo 4 del provvedimento in esame contiene una disciplina speciale per i conferimenti:
- posti in essere tra soggetti indicati nell'articolo 87, comma 1, lett. a) e b) del Tuir e quindi tra società ed enti commerciali, residenti nel territorio dello Stato;
- aventi ad oggetto aziende possedute per un periodo non inferiore a tre anni.

Per quanto riguarda la nozione di azienda e la sussistenza del periodo temporale dei tre anni si rinvia a quanto precisato a proposito delle cessioni di aziende.
Ai sensi dell'art. 9, comma 1, del D.lgs. n. 358 del 1997, il regime previsto dai citati artt. 3 e 4, si applica alle succitate operazioni di conferimento poste in essere dalla data di entrata in vigore dello stesso decreto legislativo (8 novembre 1997).

3.2 La disciplina applicabile ai conferimenti di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 358 del 1997

3.2.1 Modalità di determinazione della plusvalenza imponibile

Ai sensi del comma 1 dell'articolo 3, nelle ipotesi di conferimento sopra evidenziate, ai fini dell'applicazione dell'art. 54 del Tuir, la plusvalenza derivante dal conferimento stesso è determinata assumendo come valore di realizzo il valore di iscrizione delle partecipazioni ricevute per effetto del conferimento nelle scritture contabili del conferente ovvero, se superiore, quello attribuito all'azienda, in caso di conferimento di azienda, o alle partecipazioni, in caso di conferimento di partecipazioni, nelle scritture contabili del conferitario.
In considerazione di quanto sopra, la plusvalenza imponibile è costituita dalla differenza tra il valore di realizzo, e l'ultimo costo fiscalmente riconosciuto, rispettivamente, dell'azienda o della partecipazione conferita.
Tale modalità di determinazione del valore di realizzo costituisce, relativamente alle operazioni in questione, una implicita deroga alla regola posta in via generale dall'articolo 9 del Tuir.
Nel caso di operazioni di conferimento non aventi le caratteristiche in precedenza illustrate (come ad esempio il conferimento di singoli beni), la plusvalenza imponibile continua ad essere determinata avendo riguardo alla nozione di valore normale, stabilita dall'articolo 9 del Tuir. Inoltre, considerato l'espresso richiamo all'articolo 54 del Tuir, la norma in esame non trova applicazione con riferimento alle eventuali minusvalenze da conferimento, per le quali, quindi, rimane applicabile la disciplina dettata dagli articoli 9 e 66 del Tuir.
Nel caso in cui il conferimento abbia ad oggetto un'azienda, l'ultimo costo fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita va determinato sommando i singoli valori fiscalmente riconosciuti delle attività e delle passività che compongono il patrimonio dell'azienda conferita.

3.2.2. Regimi di tassazione applicabili

Per le operazioni di conferimento in esame i regimi di tassazione applicabili sono quindi i seguenti:
- quello ordinario, secondo il quale le plusvalenze, determinate assumendo il predetto valore di realizzo, concorrono alla formazione del reddito d'impresa;
- quello opzionale, consistente nell'applicazione alle predette plusvalenze da conferimento dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 1 del provvedimento in esame, qualora ricorrano le condizioni ivi previste del possesso triennale dell'azienda ovvero dell'iscrizione tra le immobilizzazioni finanziarie degli ultimi tre bilanci delle partecipazioni di controllo o di collegamento.

In proposito, salvo quanto già precisato con riferimento alla determinazione delle plusvalenze che avviene assumendo come valore di realizzo il maggiore tra quello attribuito dal conferente alle partecipazioni ricevute e quello attribuito dal conferitario all'azienda o alle partecipazioni conferite, valgono, relativamente ai regimi di tassazione applicabili alle suddette plusvalenze, le precisazioni già fornite in merito alle cessioni di aziende e di partecipazione di controllo o di collegamento.

3.3 La disciplina dei conferimenti di cui all'art. 4 del D.Lgs. n. 358 del 1997

3.3.1 Il regime ordinario

Ai sensi del comma 1 dell'articolo 4 le operazioni di conferimento ivi indicate non costituiscono realizzo di plusvalenze o di minusvalenze quando:
- il soggetto conferente assume quale valore delle partecipazioni ricevute l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita;
- il soggetto conferitario subentra, ai fini fiscali, nella posizione di quello conferente in ordine agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda stesso, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti.

In proposito valga il seguente esempio: qualora l'azienda sia iscritta presso il conferente ad un valore netto di 80 coincidente con il costo ad esso fiscalmente riconosciuto l'operazione di conferimento non comporta la realizzazione di alcuna plusvalenza imponibile anche se il soggetto conferente e il soggetto conferitario iscrivono nelle proprie scritture contabili, rispettivamente, la partecipazione e l'azienda conferita ad un valore ad esempio di 100. Tuttavia, ai fini fiscali, il soggetto conferente e il soggetto conferitario debbono assumere la partecipazione e l'azienda conferita al valore medesimo in cui la stessa era iscritta presso il conferente (cioè di 80).
Nella disciplina dell'articolo 4 in commento la completa neutralità è riconosciuta a prescindere dai valori espressi nelle scritture contabili dei soggetti partecipanti all'operazione di conferimento e, pertanto, l'operazione medesima può essere attuata ai fini civilistici senza alcun condizionamento di natura fiscale.

Effetti per il conferente

Il soggetto conferente assume, quale valore fiscale delle partecipazioni ricevute, l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita.

Effetti per il conferitario

Come disposto dall'articolo 4, comma 1, del decreto in esame, il soggetto conferitario subentra nella posizione del conferente, in ordine agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda conferita, realizzando, in tal modo, la continuità dei valori fiscalmente riconosciuti degli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda conferita.
Il soggetto conferitario deve compilare il modello per la riconciliazione facendo risultare i dati esposti in bilancio ed i valori fiscalmente riconosciuti fintanto che sussistono divergenze tra valori contabili e valori fiscalmente riconosciuti.

3.3.2 I regimi opzionali

I soggetti che effettuano i succitati conferimenti possono optare per:
- l'applicazione delle disposizioni del Tuir;
- l'applicazione dell'articolo 1 del D.Lgs. n. 358 del 1997.

L'opzione deve essere effettuata nell'atto di conferimento, per cui il mancato esercizio della stessa comporta l'applicazione del suddescritto regime ordinario.
Se l'opzione è esercitata per l'applicazione delle disposizioni del Tuir, il conferente può determinare la plusvalenza ai sensi dell'articolo 54 del Tuir, tenendo conto dei criteri di determinazione della plusvalenza ai sensi dell'articolo 3 del provvedimento in esame.
Se l'opzione è esercitata per l'applicazione dell'articolo 1 del provvedimento in esame il conferente può, ove ne ricorrano le condizioni, fruire del regime di tassazione sostitutiva ivi previsto.
L'opzione può essere esercitata anche dai soggetti che effettuano i conferimenti di cui all'articolo 1 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 544.

4. La disciplina applicabile agli scambi di partecipazioni di cui all'art. 5 del D. Lgs. n. 358 del 1997

4.1 Premessa

Ai fini del provvedimento in esame, sono considerati scambi di partecipazioni le seguenti operazioni:

- la permuta, con la quale uno dei soggetti indicati nell'articolo 87, comma 1, lettere a) e b), del Tuir acquista o integra una partecipazione di controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1, del c.c. in altro soggetto indicato nelle medesime lettere a) e b), attribuendo ai soci di quest'ultimo azioni proprie (comma 1);
- conferimenti in società, mediante quali la società conferitaria acquisisce il controllo di una società ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1, del c.c. (comma 2).

Il regime previsto dall'articolo 5 del D.Lgs. n. 358 del 1997 si applica alle operazioni poste in essere dalla data di entrata in vigore dello stesso decreto legislativo (8 novembre 1997).

4.2 Lo scambio di partecipazioni

4.2.1 Lo scambio di partecipazioni realizzato tramite permuta

Il comma 1 dell'articolo in esame considera come scambio di partecipazioni la permuta mediante la quale uno dei soggetti indicati nell'articolo 87, comma 1, lett a) e b) del Tuir acquista o integra una partecipazione di controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1, del c.c. in altro soggetto indicato nelle medesime lett. a) e b) del comma 1 dell'articolo 87 del Tuir.

Ai fini della definizione dei soggetti che intervengono nell'operazione, si indica di seguito come:

1) società acquirente, la società che intende acquisire o integrare il controllo;
2) società scambiata, la società della quale si intende acquisire il controllo;
3) soggetti scambianti, soci della società scambiata.

Sia la società acquirente che la società scambiata devono essere entrambe società od enti soggetti all'IRPEG, residenti nel territorio dello Stato, mentre non è necessario che i soggetti scambianti abbiano la qualifica di imprenditori.

Sotto il profilo oggettivo, invece, è richiesto che lo scambio abbia ad oggetto una partecipazione che consenta alla società acquirente di assumere il controllo della società scambiata.

Va inoltre sottolineato, sul piano dei requisiti oggettivi che l'operazione di scambio di partecipazioni mediante permuta è rilevante ai fini dell'articolo in esame indipendentemente dall'ammontare del conguaglio in denaro eventualmente pattuito dalle parti contrattuali sempreché, sul piano civilistico, l'entità del conguaglio in denaro non sia tale da snaturare l'operazione di permuta

Con riguardo al requisito del controllo, valgono le medesime considerazioni svolte in merito alle operazioni di cui all'articolo 1, nel senso che il requisito del controllo deve sussistere in relazione alle partecipazioni acquisite a seguito dell'operazione di permuta.

L'operazione non deve necessariamente aver ad oggetto una partecipazione che di per sé sia di controllo, ma può riguardare anche una partecipazione che, unitamente a quella già posseduta, consenta al soggetto acquirente di avere una partecipazione di controllo.

Rientra nella disposizione in commento anche l'acquisto effettuato mediante la cessione da parte di più soggetti, sempreché sia ravvisabile, in modo oggettivo, che l'operazione di acquisto della partecipazione si inserisca in un progetto unitario di acquisizione della partecipazione di controllo.

Non sono riconducibili nel regime previsto dalla norma in commento le operazioni che hanno ad oggetto l'acquisizione di partecipazione che non consentono il controllo ovvero quelle che si aggiungono a partecipazioni possedute le quali ultime di per sé consentono il controllo.

4.2.2 Lo scambio di partecipazioni realizzato mediante conferimento

Lo scambio di partecipazioni può essere attuato anche mediante operazioni di conferimento nella società acquirente da parte dei soci imprenditori che detengono partecipazioni nella società scambiata.

4.2.3 Regimi applicabili

Lo scambio di partecipazioni mediante permuta non dà luogo a componenti positivi o negativi del reddito imponibile a condizione che il costo delle azioni date in permuta sia attribuito alle azioni o quote ricevute in cambio. L'eventuale conguaglio in denaro concorre a formare il reddito del percipiente.

In proposito si rileva che il riferimento al "costo" delle *azioni o quote previsto dal citato articolo, è da intendersi come* "valore fiscale" delle predette partecipazioni.

Nel caso in cui le partecipazioni ricevute siano state contabilizzate ad un valore superiore a quello attribuito alle partecipazioni date in cambio non risulta soddisfatta la condizione posta dalla norma in esame e, pertanto, l'operazione di permuta non potrà beneficiare del suddetto regime di neutralità e sarà, quindi, sottoposto al regime ordinario stabilito per la cessione di beni.

Il regime fiscale applicabile alle operazioni di conferimento di partecipazioni è diverso da quello previsto per le operazioni di permuta.

A differenza di quanto previsto dal D.Lgs. n. 544 del 1992, la disciplina recata dal comma 2 della disposizione in commento non costituisce un regime di neutralità fiscale delle operazioni di conferimento *ivi regolate, bensì un criterio di valutazione, ai fini* della determinazione del reddito dell'impresa conferente, delle partecipazioni ricevute a seguito del conferimento; tale regime è assimilabile a quello previsto dal precedente articolo 3 per i conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento.

La predetta valutazione è, infatti, operata in misura corrispondente al valore contabile attribuito dalla conferitaria alle partecipazioni ricevute in conferimento

L'adozione di tale criterio può comportare la evidenziazione di plusvalenze o minusvalenze fiscalmente rilevanti per la conferente.

Nel caso infatti in cui la conferitaria iscrive la partecipazione ricevuta ad un valore superiore a quello fiscalmente riconosciuto alla stessa presso la conferente, la conferente medesima è tenuta a rilevare una plusvalenza pari alla differenza tra il valore di *iscrizione della partecipazione conferita presso la* conferitaria e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto alla partecipazione stessa presso di essa.

In proposito valga il seguente esempio:

Si ipotizzi che una partecipazione di controllo iscritta nel bilancio della conferente ad un valore di 80, coincidente con il costo fiscalmente riconosciuto, sia stata dopo il conferimento iscritta al medesimo valore nella contabilità della conferitaria.

In tal caso non emerge alcuna plusvalenza in capo alla conferente in quanto la stessa assume le partecipazioni ricevute allo stesso valore fiscale attribuito alle partecipazioni acquisite dalla conferitaria.

Si ipotizzi viceversa che la suddetta partecipazione di controllo iscritta nel bilancio della conferente ad un valore di 80, coincidente con il costo fiscalmente riconosciuto, sia stata iscritta nella contabilità della conferitaria al valore di stima di 100.

In tal caso in capo alla conferente emerge una plusvalenza imponibile pari alla differenza tra il valore delle partecipazioni iscritte presso la conferitaria (100) e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite (80) presso la conferente.

D'altra parte le partecipazioni ricevute dalla conferente assumono un costo fiscalmente riconosciuto pari all'incremento di patrimonio netto formato dalla conferitaria a seguito del conferimento (nell'esempio 100).

Si rileva infine che le plusvalenze emergenti dallo scambio di partecipazioni possono essere assoggettate sia al regime ordinario di tassazione che a quello sostitutivo previsto dall'articolo 1 del D.Lgs. n. 358 del 1997, ove ricorrono i presupposti.

In caso di applicazione del regime sostitutivo previsto dal citato art. 1, l'opzione va effettuata compilando il modello per la liquidazione dell'imposta sostitutiva.

5. Il regime dei disavanzi derivanti da operazioni di fusione e di scissione di società

5.1 Il regime ordinario

Con la legge 23 dicembre 1994, n. 724, sono state apportate delle modifiche al regime previsto dall'articolo 123 e 123-bis del Tuir. In particolare, l'articolo 27 di detta legge ha previsto che "le fusioni e le scissioni di società sono, agli effetti delle imposte sui redditi, neutrali. Conseguentemente, il disavanzo di fusione e di scissione non è utilizzabile per iscrizioni di valori in franchigia di imposta, a qualsiasi voce, forma o titolo operate"

L'irrilevanza fiscale dell'utilizzo del disavanzo rende necessaria la compilazione del prospetto di riconciliazione dei dati esposti in bilancio e dei valori fiscalmente riconosciuti.

5.2 Il regime sostitutivo

L'articolo 6 in esame, al comma 1, detto un regime che consente il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio per effetto dell'imputazione dei disavanzi da annullamento o da concambio, a condizione che tali maggiori valori vengano assoggettati all'imposta sostitutiva indicata nell'articolo 1 del decreto legislativo in commento.

Inoltre, lo stesso art. 6, al comma 2, individua i casi in cui l'iscrizione in bilancio per effetto dell'imputazione del disavanzo è riconosciuta ai fini fiscali senza l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

Ai sensi del comma 4 dell'art. 6 in commento, i soggetti che intendono avvalersi delle richiamate disposizioni dei commi 1 e 2, devono chiederne l'applicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui ha effetto la fusione o la scissione.

Tale richiesta si intende effettuata compilando il modello per la liquidazione dell'imposta sostitutiva.

Tanto premesso, nell'esaminare la disciplina contenuta nel citato comma 1 dell'articolo 6, occorre distinguere l'ipotesi del disavanzo da concambio da quella da annullamento.

5.2.1 Il disavanzo da concambio

Il riconoscimento anche fiscale, in tutto o in parte, dei valori iscritti in bilancio per effetto dell'imputazione del disavanzo può essere ottenuto a fronte dell'assoggettamento dei maggiori valori iscritti per effetto del disavanzo all'imposta sostitutiva prevista dall'articolo 1 del provvedimento in esame nella misura del 27 per cento.

5.2.2 Il disavanzo da annullamento

Se *in via ordinaria il riconoscimento del disavanzo* può essere ottenuto, in tutto o in parte, mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva, maggiori valori iscritti in bilancio a fronte del disavanzo stesso è riconosciuto fiscalmente in franchigia d'imposta fino a concorrenza dell'importo complessivo netto:

a) delle plusvalenze, diminuite delle eventuali minusvalenze, rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, ai sensi dell'articolo 2 del decreto-legge 28 gennaio 1991, n. 27, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 marzo 1991, n. 102 o che sono state assoggettate ad imposta sostitutiva ai sensi del decreto legislativo in esame.
Per effetto della modifica recata dall'art. 7, comma 4, lett. b), del D.Lgs. 16 giugno 1998, n. 201, all'art. 6, comma 2, lett. a), del D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358, vanno, altresì, considerate le plusvalenze, al netto delle eventuali minusvalenze, determinate secondo criteri stabiliti dall'art 82 del Tuir, assoggettate ad imposta sostitutiva con l'aliquota del 27 per cento;
b) dei maggiori e dei minori valori, rispetto ai relativi valori di acquisizione, derivanti dalla cessione delle azioni o quote, che hanno concorso a formare il reddito di un'impresa residente;
c) delle svalutazioni nonché delle rivalutazioni delle azioni o quote che hanno concorso a formare il reddito di un'impresa residente o che per disposizione di legge non concorrono a formarlo, nemmeno in caso di successivo realizzo.

L'ipotesi sub a) fa riferimento alle plusvalenze e alle minusvalenze conseguite da soggetti che hanno ceduto le partecipazioni medesime mediante operazioni realizzate fuori dall'esercizio di imprese commerciali, assoggettate ad imposta sostitutiva secondo le disposizioni dell'art 2 del decreto-legge 28 gennaio 1991, n 27, convertito dalla legge 2 marzo 1991, n. 102.
In proposito va però precisato che l'esistenza di una plusvalenza assoggettata a tassazione in via forfetaria ai sensi dell'art. 3 del citato D.L. n. 27 del 1991 convertito dalla legge n. 102 del 1991 non comporta l'irrilevanza, ai fini del riconoscimento del disavanzo da annullamento, delle plusvalenze e delle minusvalenze assoggettate a tassazione ai sensi del citato art 2 del D L n 27 del 1991 manifestatesi prima o dopo quella tassata in via forfetaria.
Così ad esempio nel caso di una partecipazione, avente un valore iniziale di 1000, ceduta una prima volta a 1200 con assoggettamento della relativa plusvalenza di 200 ad imposta sostitutiva ai sensi del citato art. 2 del D.L. n. 27 del 1991, ulteriormente ceduta a 1400 con assoggettamento della relativa plusvalenza di 200 (1400 - 1200) ad imposta sostitutiva in misura forfetaria, oggetto di una terza cessione a 2000, con assoggettamento della relativa plusvalenza di 600 (2000 - 1400) ad imposta sostitutiva ai sensi del citato art. 2 del D.L. n. 27 del 1991, l'eventuale disavanzo derivante dall'annullamento di tale partecipazione può essere fiscalmente riconosciuto, senza pagamento dell'imposta sostitutiva, fino a concorrenza dell'importo complessivo (800) delle plusvalenze rilevanti ai fini in esame.

Ai medesimi fini si tiene conto anche dell'imposta sostitutiva corrisposta in applicazione delle disposizioni contenute negli articoli 1 e 2 del D.Lgs. n 358 del 1997 in commento.

L'ipotesi sub b) riguarda le operazioni di cessione delle predette partecipazioni effettuate nell'esercizio d'impresa In tal caso i maggiori o minori valori realizzati rispetto a quelli di acquisizione rilevano per il solo fatto di aver concorso alla formazione del reddito d'impresa, indipendentemente da un versamento di imposta
Rilevano anche i maggiori o minori valori, rispetto a quelli di acquisizione, derivanti da cessioni che abbiano concorso a formare il reddito della stabile organizzazione in Italia di un'impresa non residente.
L'ipotesi sub c) riguarda i maggiori o minori valori rispetto a quelli di acquisizione delle medesime partecipazione di cui alla lettera precedente, che hanno concorso a formare il reddito d'impresa per effetto di valutazioni o svalutazioni
Ai sensi del successivo comma 3 dell'articolo 6 in esame, la possibilità di non assoggettare il disavanzo all'imposta sostitutiva, fino a concorrenza della somma algebrica dei maggiori e dei minori valori di cui alle precedenti lettere sub a), sub b) e sub c), è condizionata alla dimostrazione, mediante idonea documentazione, da parte della società incorporante o beneficiaria, dei componenti positivi e negativi di reddito relativi alle azioni o quote annullate realizzate dalla società stessa e dai precedenti possessori. Si precisa che l'obbligo previsto dal legislatore di documentare i predetti componenti reddituali può essere assolto anche mediante dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà di cui alla legge 4 gennaio 1968, n. 15.
Il rispetto della richiamata condizione impone alla società che intende avvalersi della suddetta previsione normativa di dare dimostrazione di tutte le operazioni eseguite per tutto il periodo precedente fino a risalire alla originaria acquisizione della partecipazione e, quindi, al momento di emissione della stessa.
Al riguardo, tenuto conto della onerosità della prova, specialmente in sede di prima applicazione della norma, con disposizione transitoria contenuta nel successivo articolo 9, viene stabilito, al comma 4, che "per le azioni o quote già esistenti alla data del 30 aprile 1997, ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 6, comma 2, la documentazione prevista dal comma 3 dello stesso articolo può riguardare soltanto i componenti positivi e negativi di reddito del soggetto possessore delle azioni o quote alla data anzidetta e dei possessori successivi, nonché la plusvalenza o la minusvalenza conseguito dal soggetto che ha ceduto le azioni o le quote al predetto possessore alla data del 30 aprile 1997"
In altri termini, ai fini dell'assolvimento dell'onere imposto dalla suddetta condizione, la società incorporante o beneficiaria avrà facoltà di dare dimostrazione degli elementi positivi e negativi che rilevano ai fini dell'art. 6, comma 2, del provvedimento in esame, ad iniziare dall'operazione di cessione effettuata nei confronti del soggetto che risulta possessore alla data del 30 aprile 1997

■ Parametri presuntivi di ricavi

I parametri approvati con il D.P.C.M. 29 gennaio 1996, come modificato dal D.P.C.M. 27 marzo 1997 per effetto delle disposizioni previste dall'art. 3, comma 125, ultimo periodo, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, possono essere utilizzati per l'accertamento previsto dall'art. 3, comma 181, della legge n. 549 del 1995, (richiamato dall'art. 3, comma 126, della citata legge n. 662 del 1996) dei ricavi di cui all'articolo 53 del Tuir, ad esclusione di quelli previsti dalle lettere c) e d) del comma 1 dello stesso articolo, **relativi al periodo di imposta 1998 ovvero, per i contribuenti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, per gli accertamenti relativi ai periodi d'imposta successivi al terzo di durata pari a 12 mesi chiuso successivamente al 30 giugno 1995, nei confronti dei contribuenti esercenti attività d'impresa per le quali non risultano approvati gli studi di settore ovvero, ancorché approvati, operano condizioni di inapplicabilità non estendibili ai parametri individuate nei decreti di approvazione degli stessi studi di settore.**
I contribuenti che intendono evitare tale tipo di accertamento possono adeguare i propri ricavi e compensi utilizzando gli appositi righi.
Per conoscere l'ammontare dei ricavi e dei compensi presunti sulla base dei parametri i contribuenti possono rivolgersi agli uffici dell'Amministrazione finanziaria o utilizzare i supporti magnetici contenenti i programmi necessari per il calcolo dei predetti ricavi e compensi, gratuitamente distribuiti dalla stessa Amministrazione finanziaria anche tramite le associazioni di categoria e gli ordini professionali. Tali programmi sono disponibili anche su Internet al sito del Ministero delle finanze all'indirizzo **http//www.finanze.it.**
Nel prodotto informatico verrà fornita la puntuale indicazione dei righi dei modelli di dichiarazione da prendere a base per la determinazione del valore da assegnare alle diverse voci e variabili considerate ai fini dell'applicazione dei parametri.
L'accertamento basato sui parametri interessa contribuenti con ricavi o compensi dichiarati di ammontare non superiore a 10 miliardi di lire. A tal fine, per gli esercenti attività di impresa va fatto riferimento ai ricavi di cui all'articolo 53 del Tuir, ad eccezione di quelli previsti dalla lettera c) dello stesso articolo.
Per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e periodici anche su supporti audiovideomagnetici e per i distributori di carburanti, i menzionati ricavi si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei beni, mentre per coloro che effettuano cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari si considerano ricavi gli aggi spettanti ai rivenditori.
L'accertamento in base ai parametri è possibile solo quando in sede di verifica sia stata rilevata la inattendibilità della contabilità in base ai criteri stabiliti con il regolamento approvato con D.P.R. 16 settembre 1996, n. 570.
Si ricorda che i parametri non si applicano nei confronti dei contribuenti che esercitano attività per le quali non si è provveduto alla elaborazione dei parametri; tali attività sono indicate con il termine "escluso" nelle tabelle degli indicatori allegate al D.P.C.M. 29 gennaio 1996.
Non si applicano, altresì, ai contribuenti il cui reddito è determinato con criteri di tipo forfetario, a quelli che omettono di presentare la dichiarazione dei redditi o che la presentano incompleta e alle imprese in liquidazione o interessate da procedure concorsuali.
I parametri non trovano comunque applicazione nei confronti dei soggetti per i quali operano le cause di esclusione dagli accertamenti basati sugli studi di settore previste dall'art. 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146 (vedere il paragrafo "Studi di settore" nelle Novità della disciplina del reddito d'impresa).
Ulteriori precisazioni relative all'applicazione dei parametri sono contenute nella circolare ministeriale n. 117/E del 13 maggio 1996.

■ Plusvalenze iscritte

Con le disposizioni recate dai commi 3 e 4, lett. a), n. 2), dell'art. 21 della legge 27 dicembre 1997 n. 449, è stato modificato il trattamento delle plusvalenze iscritte nello stato patrimoniale su beni diversi da quelli costituenti magazzino. L'intervento legislativo è consistito, in particolare, nell'abrogazione della lettera c) del comma 1 dell'art. 54 del Tuir e nella riformulazione della regola contenuta nella lett.c) del comma 1 del successivo art. 76, la cui nuova versione stabilisce che "il costo dei beni rivalutati non si intende comprensivo delle plusvalenze iscritte ad esclusione di quelle che per disposizione di legge non concorrono a formare il reddito"
Per effetto di tali modifiche, pertanto, le suddette plusvalenze iscritte non concorrono più alla formazione del reddito e alla determinazione del costo fiscale dei beni rivalutati.
Ai sensi del comma 5 del suddetto art. 21, il nuovo regime trova applicazione a partire dall'esercizio in corso al 31 dicembre 1997: esso non riguarda, quindi, le plusvalenze iscritte in bilancio in esercizi anteriori, per le quali continuano a valere le disposizioni previgenti.
Si precisa che, in virtù di quanto stabilito dallo stesso comma 1 del citato art. 76, tale nuovo regime opera nei soli casi in cui nell'ambito del capo VI del Tuir non siano già previste autonome e diverse regole di trattamento dei maggiori valori iscritti in bilancio.
È il caso, ad esempio, delle partecipazioni di controllo o di collegamento, valutate a norma dell'art 2426, n. 4, del codice civile o di leggi speciali, in base al c.d. "equity method" per le quali il comma 2-bis dell'art.54 del Tuir dispone la rilevanza dei maggiori valori iscritti fino a concorrenza delle minusvalenze precedentemente dedotte nonché

delle altre immobilizzazioni finanziarie (titoli e partecipazioni) valutate al costo, per le quali si rende applicabile la regola contenuta nel terzo periodo del quarto comma dell'art.59 del Tuir, in virtù del rinvio ad essa operato dall'art. 66 del medesimo Tuir.
Si precisa, inoltre, che secondo la stessa lett.c) del comma 1 dell'art.76, fanno eccezione alla nuova regola i maggiori valori iscritti la cui esclusione dalla formazione del reddito complessivo sia prevista da una norma speciale; è attualmente il caso dei maggiori valori iscritti per effetto dell'imputazione di disavanzi di scissione o fusione, per i quali sia richiesto il riconoscimento fiscale ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. 8 ottobre 1997 n. 358.

■ **Ravvedimento operoso**

L'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, consente di regolarizzare, mediante il ravvedimento, le violazioni commesse in sede di predisposizione e di presentazione della dichiarazione, nonché di pagamento delle somme dovute.
Il ravvedimento comporta delle riduzioni automatiche alle misure minime delle sanzioni applicabili, a condizione che le violazioni oggetto della regolarizzazione non siano state già constatate e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento (inviti di comparizione, questionari, richiesta di documenti, etc.) delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza.
La dichiarazione integrativa deve essere presentata ad un ufficio postale, con una normale busta di corrispondenza di dimensione idonea a contenerla senza piegarla. Sulla busta deve essere indicata la dicitura: "Dichiarazione integrativa per ravvedimento operoso Mod. UNICO 99 Società di capitali" La dichiarazione integrativa può anche essere trasmessa in via telematica direttamente ovvero per il tramite di un intermediario fino alla data in cui sono rese disponibili, attraverso il servizio telematico, le specifiche tecniche relative ai modelli di dichiarazione per le successive annualità d'imposta, secondo quanto previsto dall'art. 12 del D.Lgs. del 31 luglio 1998.

Le fattispecie individuate dal predetto art. 13 sono le seguenti.

1. Mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme risultanti dovute dalla dichiarazione a titolo di acconto o di saldo.

La sanzione del 30 per cento è ridotta al 3,75 per cento se il pagamento viene eseguito entro trenta giorni dalle prescritte scadenze, a condizione che venga contestualmente eseguito anche il pagamento della sanzione ridotta e degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.
Alle medesime condizioni, la stessa sanzione è ridotta, invece, al 5 per cento se il pagamento viene eseguito entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione.

2. Violazioni relative al contenuto della dichiarazione non incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo e che non ostacolano un'attività di accertamento in corso (quali, ad esempio, l'omessa o errata indicazione dei dati rilevanti per l'individuazione del contribuente e del suo rappresentante; redazione della dichiarazione non in conformità al modello approvato dal Ministero delle finanze).

Gli errori e le omissioni suddetti possono essere corretti mediante una dichiarazione integrativa, da redigere su modello conforme a quello approvato dal Ministero delle finanze (utilizzando anche fotocopia o altri mezzi di riproduzione del modello pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale) con riferimento al periodo d'imposta interessato.
L'applicazione della sanzione è esclusa se la dichiarazione integrativa viene presentata entro tre mesi dalla data di scadenza del termine previsto per la presentazione della dichiarazione oggetto di correzione.
Se, invece, la dichiarazione integrativa viene presentata successivamente ai predetti tre mesi ma, comunque, entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, la regolarizzazione comporta il pagamento della sanzione nella misura ridotta di un sesto del minimo (lire 83.333, pari ad 1/6 di lire 500 mila).

3. Errori ed omissioni nelle dichiarazioni incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo.

a) Errori rilevabili in sede di liquidazione o di controllo formale delle imposte dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n.600 del 1973, quali: errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili e delle imposte; indicazione in misura superiore a quella spettante di detrazioni di imposta, di oneri deducibili o detraibili, di ritenute d'acconto e di crediti di imposta.

La sanzione pecuniaria prevista nella misura del 30 per cento della maggiore imposta o del minor credito utilizzato è ridotta al 5 per cento a condizione che entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo:

- venga eseguito il pagamento della sanzione ridotta, del tributo dovuto e degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno;
- venga presentata una dichiarazione integrativa redatta su modello conforme a quello approvato con decreto del Ministero delle finanze, utilizzando anche fotocopia o altri mezzi di riproduzione del modello pubblicato in Gazzetta Ufficiale;

b) errori ed omissioni non rilevabili in sede di liquidazione o di controllo formale delle imposte dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, quali: omessa o errata indicazione di redditi; errata determinazione di redditi; esposizione di indebite detrazioni di imposta ovvero di indebite deduzioni dall'imponibile.

La sanzione pecuniaria minima prevista, pari al 100 per cento della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito spettante, è ridotta al 16,66 per cento a condizione che entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo:
- venga eseguito il pagamento della sanzione ridotta, del tributo dovuto e degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno;
- venga presentata una dichiarazione integrativa redatta su modello conforme a quello approvato con decreto del Ministero delle finanze, utilizzando anche fotocopia o altri mezzi di riproduzione del modello pubblicato in Gazzetta Ufficiale.

Nei casi in cui si intendono regolarizzare contestualmente errori ed omissioni indicati ai precedenti punti a) e b), deve essere presentata un'unica dichiarazione integrativa ed effettuato il pagamento delle somme complessivamente dovute.

4. Mancata presentazione della dichiarazione entro il termine prescritto.

Se la dichiarazione è presentata con ritardo non superiore a trenta giorni, la violazione può essere regolarizzata eseguendo spontaneamente entro lo stesso termine il pagamento di una sanzione di lire 62.500 (pari ad 1/8 di lire 500 mila) fermo restando l'applicazione delle sanzioni relative alle eventuali violazioni riguardanti il pagamento dei tributi, qualora non regolarizzate secondo le modalità precedentemente illustrate al punto 1

■ **Rimborsi per trasferte (art. 62, comma 1-ter, del Tuir)**

Ai sensi dell'art. 62, comma 1-ter, del Tuir le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a lire 350.000; il predetto limite è elevato a lire 500.000 per le trasferte all'estero.
Al riguardo è opportuno precisare che il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente ai rimborsi a pie' di lista Inoltre, qualora l'alloggio venga fornito gratuitamente, ai fini del computo del predetto limite, si deve tener conto dei costi specifici sostenuti dal datore di lavoro per i servizi di alloggio. Tali costi specifici potranno essere portati in deduzione, nel predetto limite massimo giornaliero, soltanto per i giorni di effettiva trasferta effettuata nell'anno. Rimangono pertanto indeducibili i costi specifici relativi ai giorni di mancato utilizzo dei predetti alloggi destinati a dipendenti in trasferta.
Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, è consentito portare in deduzione dal reddito d'impresa un importo non superiore al costo di percorrenza o a quello risultante dall'applicazione delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 o 20 cavalli fiscali, se con motore diesel. Tale disposizione, che non si applica agli autoveicoli aziendali, esplica effetti anche nelle ipotesi in cui il dipendente o il collaboratore sia stato autorizzato ad utilizzare il proprio autoveicolo o un autoveicolo preso a noleggio per una specifica trasferta all'estero ovvero sia stato noleggiato un autoveicolo con il conducente. Ai fini della quantificazione dei predetti costi di percorrenza si deve fare riferimento alla media dei costi delle suddette autovetture appositamente calcolata dall'Automobile Club d'Italia ovvero, nelle ipotesi di noleggio, alla media delle tariffe di noleggio.

■ **Sanzioni**

Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di lire cinquecentomila. Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da lire 500 mila a lire 2 milioni, aumentabile fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenute di scritture contabili.

La dichiarazione è nulla se non è redatta su stampati conformi al modello approvato con decreto del Ministro delle finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale; in tale ipotesi si applicano le sanzioni previste per la omessa presentazione.

La dichiarazione deve essere sottoscritta, a pena di nullità, dal rappresentante legale della società o ente dichiarante o da un rappresentante negoziale; per le società o enti che non hanno in Italia la sede legale o amministrativa né l'oggetto principale dell'attività la dichiarazione può essere sottoscritta da un rappresentante per i rapporti tributari in Italia. La nullità è sanata se si provvede alla sottoscrizione entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da par-

te dell'ufficio competente. In caso di mancata sottoscrizione per la quale non sia intervenuta detta sanatoria, la dichiarazione viene considerata omessa e si applicano le sanzioni previste per la omessa presentazione.
Se presso la società o l'ente esiste il collegio sindacale o altro organo di controllo la dichiarazione deve essere sottoscritta anche dalle persone fisiche che lo costituiscono o dal presidente se si tratta di organo collegiale. In caso di omessa sottoscrizione senza giustificato motivo, la dichiarazione è ugualmente valida, ma è applicabile la sanzione amministrativa da lire 500 mila a lire 4 milioni.
I componenti degli organi di controllo che sottoscrivono la dichiarazione senza denunciare la mancanza delle scritture contabili sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 4 milioni a lire 20 milioni.

La sanzione prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione è applicabile anche quando la dichiarazione è presentata con ritardo superiore a novanta giorni.
La dichiarazione presentata, invece, con ritardo non superiore a novanta giorni, è valida, ma per il ritardo è applicabile la sanzione da lire 500 mila a lire 2 milioni, aumentabile fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili, ferma restando l'applicazione della sanzione pari al 30 per cento delle somme eventualmente non versate o versate oltre le prescritte scadenze.

In caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni in via telematica da parte dei soggetti intermediari abilitati, si applica a carico dei medesimi la sanzione da lire 1 milione a lire 10 milioni.

Se nella dichiarazione è indicato un reddito imponibile inferiore a quello accertato, o, comunque, un'imposta inferiore a quello dovuta o un credito superiore a quello spettante, si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della maggiore imposta o della differenza del credito.
La stessa sanzione si applica se nella dichiarazione sono esposte indebite detrazioni d'imposta.

Se la dichiarazione non è redatta in conformità al modello approvato dal Ministero delle finanze si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da lire 500 mila a lire 4 milioni. La medesima sanzione amministrativa si applica anche se nella dichiarazione sono omessi o non sono indicati in maniera esatta o completa dati rilevanti per l'individuazione del contribuente e del rappresentante legale o negoziale, nonché per la determinazione del tributo, oppure non è indicato in maniera esatta e completa ogni altro elemento di controllo.

Per il mancato o carente versamento delle imposte dichiarate, è applicabile la sanzione amministrativa pari al 30 per cento delle somme non versate o versate oltre le prescritte scadenze.

Identica sanzione del 30 per cento è applicabile sui maggiori importi risultanti dovuti a seguito della liquidazione o del controllo formale operati ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

La sanzione del 30 per cento è ridotto:
- ad un terzo (10 per cento) nel caso in cui le somme dovute siano pagate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione dell'esito della liquidazione automatica effettuata ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973;
- ai due terzi (20 per cento) nei casi in cui le somme dovute siano pagate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione dell'esito del controllo formale effettuato ai sensi dell'art. 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973.

Se, a richiesta dell'ufficio, non è esibita o trasmessa idonea documentazione delle detrazioni d'imposta, delle ritenute alla fonte e dei crediti d'imposta spettanti indicati nella dichiarazione e che hanno concorso a determinare l'imposta dovuta o il rimborso, si applica la sanzione amministrativa da lire 500 mila a lire 4 milioni.
La stessa sanzione si applica nei casi di mancanza o incompletezza degli altri atti e documenti dei quali è prescritta la conservazione, l'esibizione all'ufficio ovvero l'allegazione degli stessi qualora sia prevista dal decreto di approvazione del modello di dichiarazione.

L'inesatta indicazione del codice fiscale nella dichiarazione dei redditi è punita, indipendentemente dalle altre sanzioni riguardanti il contenuto della dichiarazione stessa, con la sanzione amministrativa pecuniaria da lire 200 mila a lire 4 milioni.
La stessa sanzione si applica a carico del soggetto che indichi il numero di codice fiscale provvisorio pur avendo già ricevuto quello definitivo ovvero che indichi il numero di codice fiscale rilasciato in data meno recente nel caso gli siano pervenute più comunicazioni.

Si richiama l'attenzione sulle specifiche sanzioni, previste dall'art. 4 della legge 24 aprile 1980, n. 146, in materia di dichiarazione dei redditi di fabbricati. In particolare, sono previste le ipotesi di omessa denuncia di accatastamento di fabbricati e conseguente omissione di dichiarazione del relativo reddito, di omessa dichiarazione del reddito delle costruzioni rurali che non hanno più i requisiti per essere considerate tali.

Si ricorda, inoltre, che gli atti pubblici tra vivi e le scritture private autenticate di trasferimento della proprietà di unità immobiliari urbane o di costituzione o trasferimento di diritti reali sulle stesse, con esclusione di quelli relativi a parti comuni condominiali di immobili urbani e di quelli di costituzione di diritti reali di garanzia, devono contenere o avere allegata, a pena di nullità dell'atto stesso, la dichiarazione della parte o del suo rappresentante legale o volontario, resa ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, dalla quale risulti che il reddito fondiario dell'immobile è stato dichiarato nell'ultima dichiarazione dei redditi per la quale il termine di presentazione è scaduto alla data dell'atto, ovvero l'indicazione del motivo per cui lo stesso non è stato, in tutto o in parte, dichiarato. In questo caso, il notaio dovrà trasmettere copia dell'atto o della scrittura privata autenticata, entro sessanta giorni, al competente ufficio delle imposte.
Ferme restando le sanzioni di cui sopra, si richiama l'attenzione sulle sanzioni penali previste dagli articoli 1 e 4 del D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516 e successive modificazioni.
In particolare, l'omessa dichiarazione costituisce reato, punito con l'arresto e l'ammenda, quando l'ammontare dei redditi fondiari, dei corrispettivi, ricavi, compensi, o altri proventi non dichiarati è superiore a 100 milioni di lire; qualora, invece, l'ammontare predetto è superiore a 50 milioni di lire ma non a 100 milioni di lire, si applica la pena dell'arresto o dell'ammenda.

Costituisce, altresì, reato l'infedele dichiarazione allorché sono indicati nella dichiarazione redditi fondiari o di capitale o altri redditi, in relazione ai quali non sussisteva l'obbligo dell'annotazione in scritture contabili, per un ammontare complessivo inferiore a quello effettivo di oltre 100 milioni; tale reato è punito con l'arresto e l'ammenda. Il reato sopra indicato è punito, invece, con l'arresto o l'ammenda qualora l'ammontare dei redditi dichiarati è inferiore a quello effettivo di oltre un quarto di questo ultimo e di oltre 50 milioni, ma non di 100 milioni.

Inoltre, si ricorda che l'articolo 1, comma 4, della citata legge n. 516/82, prevede la non punibilità agli effetti penali della omessa annotazione nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi di corrispettivi da cui derivano componenti positivi, a condizione che le annotazioni siano state effettuate in taluna di tali scritture contabili ovvero che i dati delle operazioni risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge e che i corrispettivi non annotati risultino compresi nella dichiarazione dei redditi e sia versata l'imposta globalmente dovuta.
Tuttavia, nel caso in cui non siano state effettuate le annotazioni in una delle scritture contabili di cui sopra o dati relativi alle operazioni non annotate non risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge, è sufficiente che corrispettivi risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta.
Occorre peraltro che le annotazioni siano state effettuate o documenti siano stati emessi o corrispettivi siano compresi nella dichiarazione dei redditi prima che la violazione sia stata constatata e che siano iniziate ispezioni o verifiche.

■ Servizio telematico di presentazione delle dichiarazioni

Vengono riportate in questa voce di appendice le informazioni di base riguardanti il funzionamento del Servizio telematico di presentazione delle dichiarazioni. Per maggiori approfondimenti si consiglia di consultare il materiale divulgativo predisposto dall'Amministrazione finanziaria e diffuso anche tramite le associazioni rappresentative dei professionisti e le associazioni di categoria delle imprese.
In particolare, potrà essere utilizzato il CD ROM dimostrativo che contiene anche la simulazione delle principali applicazioni che consentiranno agli utenti del servizio:
- la generazione delle chiavi di autenticazione;
- la predisposizione del file di dichiarazioni da trasmettere;
- l'invio del file,
- la ricezione e la stampa delle ricevute.

Informazioni costantemente aggiornate sono, inoltre, reperibili sul sito Internet del Ministero delle Finanze

1. Informazioni generali

Con il primo gennaio 1999, vengono unificate tutte le dichiarazioni e razionalizzate le modalità di presentazione, prevedendo che la presentazione stessa avvenga unicamente:
- direttamente da parte del contribuente che ha compilato il modello cartaceo, alle banche e agli uffici postali e agli intermediari autorizzati, che provvederanno all'acquisizione dei dati e alla loro trasmissione in via telematica all'Amministrazione finanziaria;
- in via telematica da parte delle società ed enti di rilevanti dimensione;
- in via telematica da parte di alcune categorie di soggetti (professionisti, associazioni di categoria, Caf ed altri intermediari) individuati dall'art.3 del D.P.R. n. 322/98 che hanno predisposto ovvero ricevuto dai contribuenti le dichiarazioni.

Il processo descritto, iniziato già nel 1998, ha permesso di acquisire, senza alcuna lavorazione di tipo manuale e nel giro di pochi mesi, dati e informazioni che in precedenza pervenivano dopo anni.

Sono evidenti vantaggi per l'Amministrazione finanziaria in termini di tempestività e migliore qualità dei dati, ma sono notevoli anche i vantaggi per contribuenti, in quanto:

- si evitano possibili errori di acquisizione dei dati al momento della loro rilevazione dal modello cartaceo;
- soggetti abilitati possono verificare la correttezza formale della dichiarazione che il contribuente sta presentando utilizzando programmi di controllo predisposti dall'Amministrazione finanziaria;
- chi si avvale di tale modalità di presentazione ha la certezza di aver assolto agli obblighi verso l'Amministrazione finanziaria, in quanto riceverà dalla stessa l'attestato dell'avvenuta ricezione della dichiarazione;
- la disponibilità in tempi brevi delle dichiarazioni permette di informare il contribuente sulle eventuali irregolarità entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, evitandone la ripetizione.

I dati che pervengono in via telematica sono «protetti» e viaggiano attraverso la rete in modo tale da poter essere letti esclusivamente da chi ha compilato la dichiarazione telematica e dall'Amministrazione cui la dichiarazione viene presentata.
L'adozione di particolari tecniche di «autenticazione» dei dati permette, infine, di individuare con certezza da chi provengono e, quindi, di contestare le eventuali irregolarità commesse all'effettivo responsabile.
L'evoluzione delle tecnologie Internet e l'imminente approvazione delle regole nazionali in materia di firma digitale consentiranno in tempi brevi di estendere questa modalità di presentazione anche a coloro che compilano autonomamente la dichiarazione evitando così ai contribuenti che utilizzeranno questa opportunità l'onere di compilazione e presentazione del modello cartaceo.

Oltre al Decreto legislativo che ha introdotto il servizio telematico, le norme che disciplinano la materia sono le seguenti:
- D.P.R. n. 322 del 22 luglio 1998 (G.U. n. 208 del 7 settembre 1998) Regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'art 3, comma 136, della L. 23 dicembre 1996, n. 662
- Decreto dirigenziale del 31 luglio 1998 (G.U. n. 187 del 12 agosto 1998): concernente modalità tecniche di trasmissione telematica delle dichiarazioni.
- Decreto dirigenziale 18 febbraio 1999 (G.U. n. 44 del 23 febbraio 1999): concernente l'individuazione di altri soggetti abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni

2. Come si svolge il servizio

Le modalità tecniche e organizzative su cui si basa il servizio telematico sono disciplinate dal Decreto dirigenziale del 31 luglio 1998 e successive modificazioni

Per accedere al servizio, è necessaria una preventiva autorizzazione da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Il software necessario per lo svolgimento del servizio e le relative istruzioni sono distribuiti gratuitamente dall'Amministrazione finanziaria; non è previsto alcun costo a carico degli intermediari anche per la trasmissione dei dati e per l'accesso alle informazioni disponibili attraverso il sito WEB del servizio telematico.

L'unico costo è rappresentato dalla postazione (PC modem e stampante) necessaria per lo svolgimento del servizio. Possono essere utilizzate anche postazioni non di proprietà dell'intermediario.

3. Cosa fanno i soggetti coinvolti

Gli intermediari e le società ed enti che presenteranno telematicamente le proprie dichiarazioni:
- a partire dal mese di gennaio 1999 presentano agli uffici finanziari una richiesta di abilitazione;
- predispongono la dichiarazione utilizzando prodotti software disponibili sul mercato;
- compilano la dichiarazione telematica, conforme alle specifiche tecniche pubblicate in G.U. per ciascun modello di dichiarazione;
- presentano la dichiarazione attraverso il servizio telematico;
- ottengono, al massimo entro 5 giorni dalla presentazione, le ricevute che attestano l'avvenuta ricezione delle dichiarazioni da parte dell'Amministrazione. Tale ricevuta può essere richiesta dal contribuente all'intermediario che ha curato la trasmissione telematica o, dopo 30 giorni dall'invio, agli uffici dell'Amministrazione finanziaria.

Il contribuente che compila autonomamente la dichiarazione la presenta:
- ad un ufficio postale o ad una banca che rilasciano contestualmente la ricevuta;
- o, in alternativa, ad un intermediario autorizzato, che gli restituisce una copia della dichiarazione contenente l'impegno a trasmettere in via telematica all'Amministrazione finanziaria i dati in essa contenuti. Tale copia, sulla quale è riportato il numero di protocollo attribuito alla dichiarazione all'atto della sua presentazione all'intermediario, vale come ricevuta di presentazione della dichiarazione stessa.
  Riceverà dall'ufficio postale, dalla banca, dall'intermediario o dall'Amministrazione finanziaria l'attestazione dell'avvenuta ricezione della dichiarazione.

Chi si avvale di un intermediario per la compilazione della dichiarazione:
- riceve dall'intermediario copia della dichiarazione predisposta contenente l'impegno a trasmettere in via telematica all'Amministrazione finanziaria i dati in essa contenuti. Tale copia, sulla quale è riportato il numero di protocollo attribuito alla dichiarazione all'atto della sua presentazione all'intermediario, vale come ricevuta di presentazione della dichiarazione stessa;
- riceverà dall'intermediario e dall'Amministrazione finanziaria l'attestazione dell'avvenuta ricezione della dichiarazione.

L'Amministrazione finanziaria:
- abilita gli intermediari alla trasmissione telematica;
- distribuisce via rete il software necessario;
- riceve ed elabora le dichiarazioni;
- predispone le ricevute autenticate che ciascun utente del servizio scarica, via rete, sul proprio PC

4. Chi può presentare la domanda di abilitazione al servizio telematico

L'accesso al servizio telematico è riservato a:
- società di cui all'art. 87 comma 1, lett. *a)* del Tuir con capitale sociale superiore a cinque miliardi nonché gli enti di cui al comma 1, lett. *b)*, del medesimo art. 87, con patrimonio netto superiore a 5 miliardi di lire;
- iscritti, alla data di presentazione della domanda di abilitazione, negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria artigianato e agricoltura per la sub categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o del diploma di ragioneria;
- associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. *a)*, *b)* e *c)* del D.Lgs. n. 241 del 1997:
- centri di assistenza fiscale per le imprese e per lavoratori dipendenti;
- banche convenzionate;
- Poste italiane S.p.A.

Le banche convenzionate e le Poste italiane possono avvalersi per la trasmissione telematica di soggetti delegati.

Possono essere abilitati alla trasmissione telematica anche i seguenti soggetti che costituiscono emanazione di quelli precedentemente indicati:
- associazioni e società semplici costituite, alla data di presentazione della domanda di abilitazione, fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci è costituita da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. *a)* e *b)*, del citato D.P.R. n. 322 del 1998;
- società commerciali di servizi contabili le cui azioni o quote sono possedute, alla data di presentazione della domanda di abilitazione, per più della metà del capitale sociale da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. *a)* e *b)*, del citato D.P.R. n. 322 del 1998.
- società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali tra imprenditori di cui all'art 32, comma 1. lett. *a)*, *b)* e *c)*, del D.Lgs. n. 241 del 1997 ovvero, nella misura del cento per cento, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni nonché le società cooperative e le società consortili cooperative i cui aderenti siano, per più della metà, soci delle predette associazioni;
- consorzi e società consortili di cui, rispettivamente, agli articoli 2602 e 2615-*ter* c.c. i cui aderenti siano, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. *a)*, *b)* e *c)*, del D.Lgs. 1997, n. 241 del 1997, e soci delle predette associazioni;
- associazioni di cui all'art. 36 c.c. costituite fra associazioni sindacali tra imprenditori in cui almeno la metà degli associati è in possesso dei requisiti di cui all'art. 32, comma 1, lett. *a)*, *b)* e *c)*, del D.Lgs. n. 241 del 1997, e quelle aderenti alle associazioni di cui alla lett. *c)*, del menzionato art. 32, comma 1, dello stesso D.Lgs. n. 241 del 1997

Gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri, e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro nonché gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di commercio per la sub categoria tributi possono assolvere all'obbligo di presentazione in via telematica delle dichiarazioni da loro predisposte o ad essi consegnate dal contribuente avvalendosi delle prestazioni della società che gli ordini, i collegi e le associazioni rappresentative possono costituire per agevolare l'effettuazione di tale adempimento da parte dei loro aderenti.

5. Hardware e software necessario

Per accedere al servizio e utilizzare i prodotti software distribuiti dall'Amministrazione finanziaria è necessario dotarsi di un PC con:
- Lettore di floppy;
- Sistema operativo Windows '95, '98 o NT o Macintosh 8.0;
- Almeno 16MB di RAM;
- Browser (Netscape Communicator o Microsoft Internet Explorer versione 4.X o equivalenti);
- un MODEM e una linea telefonica (commutata o ISDN);
- una stampante.

Per il PC sono consigliate le seguenti ulteriori caratteristiche:

Processore Pentium 100 MHz o superiore;
Scheda grafica compatibile SVGA;
Monitor 14" 800 x 600 a 65536 colori.

Informazioni di maggior dettaglio sono disponibili nelle istruzioni consegnate al momento del rilascio dell'autorizzazione.

6. Chiavi di autenticazione da utilizzare per la trasmissione dei documenti

Nella realizzazione del servizio telematico, tenuto conto che la presentazione in via telematica sostituisce per i soggetti incaricati il modello cartaceo, sono stati adottati gli strumenti informatici che consentono:
- l'identificazione certa di chi presenta la dichiarazione;
- il riconoscimento certo di una qualsiasi modifica successiva ai dati in essa contenuti.

Tali strumenti permettono di identificare in modo «certo e non contestabile» chi è «responsabile» della presentazione telematica, creando una corrispondenza univoca tra questi e il documento trasmesso, nonché con il suo contenuto, con l'obiettivo di garantire sia l'Amministrazione che il contribuente.

Per tutti gli utenti, quindi, il servizio telematico prevede che la dichiarazione sia dotata di un codice di autenticazione determinato con prodotti software che garantiscono il conseguimento degli obiettivi descritti.

Per calcolare il codice, ciascun utente e l'Amministrazione possiedono una coppia di chiavi asimmetriche, di cui una è «privata» e nota solo al titolare, mentre l'altra è «pubblica» ed è nota a entrambi.

Ogni parte autentica suoi documenti usando la sua chiave privata e li invia al destinatario che legge e controlla il codice di autenticazione utilizzando la chiave pubblica del mittente.

Sulla base della documentazione consegnata dall'ufficio al momento della richiesta di abilitazione e utilizzando il software distribuito dall'Amministrazione finanziaria, ciascun utente provvede a creare l' «Ambiente di sicurezza», che consiste nel:
- generare la chiave pubblica e la chiave privata;
- generare la richiesta di iscrizione nel registro degli utenti, che contiene, oltre alla chiave pubblica, gli elementi utili ad identificare il suo possessore;
- trasmettere, utilizzando il servizio telematico, la richiesta di iscrizione.

L'Amministrazione finanziaria, utilizzando il sistema di validazione, al momento della ricezione della richiesta e in modo completamente automatico, verifica:
- tramite il PINCODE, la rispondenza dei dati contenuti nella richiesta di iscrizione con quanto constatato personalmente dall'ufficio finanziario al momento dell'abilitazione dell'utente al servizio telematico;
- che l'utente non risulti già iscritto nel registro e, in tal caso, che l'iscrizione risulti o meno valida.

In caso di esito positivo dei controlli l'Amministrazione finanziaria, tramite il sistema di validazione, iscrive l'utente nell'apposito registro e restituisce un'attestazione in formato elettronico, munita del codice di autenticazione.
L'esito negativo dei controlli, che comportano l'impossibilità di iscrivere l'utente nel registro, vengono comunicati tramite il servizio telematico.

A carico dell'utente è la custodia della chiave privata, che va mantenuta segreta e adeguatamente protetta da uso indebito. Le chiavi di autenticazione sono infatti associate in modo univoco a ciascun utente. Affidare a terzi l'utilizzo della chiave privata non modifica le proprie responsabilità personali nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

Al momento della generazione, vanno effettuate almeno due copie della chiave privata su distinti floppy protetti da password, la prima delle quali va utilizzata ogni qualvolta debba essere effettuata la trasmissione mentre la seconda va conservata in luogo sicuro.

Nel caso in cui la chiave privata non sia più utilizzabile, l'utente è tenuto a recarsi presso lo stesso ufficio che ha concesso l'autorizzazione (o presso la Direzione delle Entrate o Direzione Regionale delle Entrate competente in base al domicilio fiscale), il quale provvederà a consegnare una nuova busta che consentirà all'utente di ripristinare la situazione, ricreando l'«ambiente di sicurezza».

La generazione delle chiavi è effettuata una sola volta al momento della abilitazione. Le chiavi così generate vengono utilizzate tutte le volte che si deve provvedere alla trasmissione di un documento. La procedura di generazione non deve essere, pertanto, ripetuta all'atto della trasmissione dei singoli documenti.

7. Predisposizione della dichiarazione telematica

Utilizzando prodotti disponibili sul mercato, ciascun utente predispone la dichiarazione in tracciato conforme alle specifiche tecniche previste per ciascun modello di dichiarazione.

Con il software distribuito dall'Amministrazione finanziaria, l'utente provvede a:
- controllare la conformità della dichiarazione alle specifiche tecniche;
- autenticare la dichiarazione, predisponendo il file in formato «trasmissibile».

L'utilizzo del software di controllo non è obbligatorio; è una garanzia per l'utente, in quanto provvede a segnalare gli errori «gravi», che impediscono l'accettazione della dichiarazione da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Al contrario, è obbligatorio l'utilizzo del software che:
- sottopone il file che contiene i dati delle dichiarazioni ad una funzione che calcola un riassunto del file stesso;
- contrassegna il riassunto del file sfruttando algoritmi matematici che utilizzano la chiave privata, ottenendo in tal modo il codice di autenticazione, che viene trasmesso unitamente al file cui si riferisce.

Lo stesso software che calcola il codice di autenticazione, provvede a contrassegnare dati, utilizzando algoritmi matematici che utilizzano una chiave costruita dinamicamente, tale da garantire che i dati contenuti nel file possano essere letti solo dall'Amministrazione finanziaria, in modo da garantirne la riservatezza.

8. Presentazione della dichiarazione

Per presentare la dichiarazione e, cioè, per trasmettere in via telematica i dati in precedenza predisposti, l'utente deve
- connettersi al servizio;
- collegarsi al sito WEB.

La rete che viene utilizzata è una «Rete Privata Virtuale» vale a dire una rete pubblica con porte di accesso dedicate agli utenti. E' accessibile mediante un numero verde, unico per tutto il territorio nazionale, che viene comunicato dall'ufficio al momento del rilascio dell'attestazione.

Le porte di accesso sono decentrate a livello regionale e sono state dimensionate considerando
- la distribuzione per regione degli utenti attesi;
- una probabile concentrazione degli invii in prossimità delle scadenze.

La possibilità di accettare connessioni contemporanee, pur essendo elevata, ha comunque un limite: E' quindi importante trasmettere file non appena dati sono completi e formalmente corretti, evitando la trasmissione negli ultimi giorni. E' nell'interesse di ciascuno trasmettere tempestivamente le dichiarazioni, in tal modo:
- si ha la possibilità di correggere dichiarazioni inviate per errore o che contengono irregolarità, senza incorrere in alcuna sanzione;
- si evita l'introduzione di «calendari di trasmissione», che, di fatto, si tradurrebbero, per la loro intrinseca rigidità, in un minor tempo a disposizione per l'invio telematico.

La rete e il sistema sono dotati di meccanismi che bloccano l'accesso a utenti non autorizzati.

Completata la trasmissione, l'utente riceve un messaggio di conferma che contiene il numero di protocollo attribuito al file e la dimensione (in byte) dello stesso.

9. Elaborazione delle dichiarazioni

Il file, appena completata la ricezione, viene «letto» dai sistemi di elaborazione, che provvedono a svolgere le seguenti attività:

- Memorizzazione del file su supporto ottico,
- Controllo del codice di autenticazione;
- Controllo di univocità del file;
- Controllo di conformità del file alle specifiche tecniche.

Il controllo del codice di autenticazione, in particolare, consiste:
1. nella decodifica del codice di autenticazione, mediante la chiave pubblica dell'utente; se l'operazione va a buon fine, è certo che l'origine del file è proprio quella dichiarata al momento della trasmissione (autenticazione del mittente);
2. nel ricalcolo del riassunto del file. Se il riassunto coincide con quello ottenuto effettuando l'operazione descritta al punto precedente, il file non è stato alterato successivamente al calcolo, da parte dell'utente, del codice di autenticazione (integrità del dato).

Se l'elaborazione termina correttamente (non vengono cioè intercettati errori che provocano lo scarto del file), le dichiarazioni contenute nel file vengono trasferite nei data base utilizzati dagli uffici finanziari

Contestualmente vengono prodotte le ricevute, raggruppate in un unico file, sul quale viene calcolato il codice di autenticazione dell'Amministrazione finanziaria con le modalità seguenti:
1. il file viene sottoposto ad una funzione che calcola un riassunto del file stesso;
2. il riassunto del file viene «contrassegnato» con la chiave privata del servizio telematico.

Il codice di autenticazione viene trasmesso unitamente al file contenente le ricevute.
Quando l'elaborazione è stata completata, l'utente trasferisce sul proprio PC le ricevute, munite del codice di autenticazione dell'Amministrazione finanziaria, che attestano la corretta esecuzione degli adempimenti.

L'intervallo di tempo tra la trasmissione delle dichiarazioni e la restituzione delle ricevute risulta, a regime, di pochi minuti. Può tuttavia, diventare più lungo in corrispondenza dei picchi di traffico che si verificheranno presumibilmente in prossimità delle scadenze.

Al massimo, le ricevute vengono restituite entro 5 giorni dall'invio del file.

10. Ricevute fornite dal Servizio telematico

L'utente può trasferire sul proprio PC i file contenenti le ricevute e, disponendo del software che permette il riconoscimento del codice di autenticazione, può effettuare le seguenti operazioni:

1. decifratura del codice di autenticazione, mediante la chiave pubblica del servizio telematico. Se l'operazione va a buon fine, è certa l'origine del file;
2. ricalcolo del riassunto del file. Se il riassunto coincide con quello ottenuto effettuando l'operazione descritta al punto precedente, il file non è stato alterato successivamente al calcolo, da parte del servizio telematico, del codice di autenticazione (integrità del dato).

Al termine dell'operazione, l'utente ha la certezza di aver completato i propri adempimenti. Può visualizzare e stampare le ricevute così ottenute.

La ricevuta relativa al file elaborato viene prodotta per tutti gli utenti ed indipendentemente dal modello di dichiarazione riporta le informazioni seguenti:

1. la data e l'ora di ricezione del file;
2. l'identificativo del file attribuito dall'utente,
3. il protocollo attribuito al file dal sistema di validazione all'atto della sua ricezione;
4. il numero ed il tipo di modello delle dichiarazioni contenute nel file,
5. il numero ed il progressivo, all'interno del file, delle eventuali dichiarazioni respinte in quanto non conformi alle specifiche tecniche previste dai decreti ministeriali di approvazione dei singoli modelli. Per ognuna di tali dichiarazioni viene altresì evidenziato il motivo dello scarto.

Per ciascuna dichiarazione, vengono riportate le seguenti informazioni:

1. la data di ricezione della dichiarazione,
2. i dati identificativi del dichiarante, risultanti dalla dichiarazione inviata,
3. l'anno e il modello di dichiarazione,
4. il protocollo di acquisizione attribuito alla dichiarazione all'atto della ricezione da parte dell'intermediario e del sistema telematico
5. i dati identificativi dell'utente che ha autenticato il file,
6. i principali dati fiscali in relazione a ciascuna tipologia di dichiarazione

I file contenenti le ricevute rimangono a disposizione degli utenti per un periodo di circa 30 giorni

11. Assistenza agli utenti

Per facilitare l'accesso da parte degli utenti, è previsto uno specifico servizio di assistenza telefonica attivo dalle ore 9 alle ore 18 dei giorni dal lunedì al sabato, con esclusione delle sole festività nazionali. In prossimità di una scadenza fiscale (di presentazione telematica della dichiarazione), il servizio è attivo dalle ore 8 alle ore 19.

Il servizio, che è riservato alla soluzione dei problemi connessi al servizio telematico, prevede l'utilizzo di dispositivi automatici per la gestione e l'instradamento della chiamata verso un operatore.

Il numero telefonico che permette l'accesso al servizio viene comunicato dall'ufficio finanziario al momento del rilascio dell'abilitazione.

Si fa presente, altresì, che, nell'ambito del contratto posto in essere, a seguito di gara pubblica, tra l'Amministrazione finanziaria ed il Raggruppamento Temporaneo d'Impresa, costituito tra la Telecomo Italia S.p.A. e la Società EIS Elettronica Ingegneria Sistemi S.p.A. il suddetto R.T.I. è tenuto a fornire assistenza in loco agli utenti per le problematiche relative al setup della postazione di lavoro ed ai passi procedurali necessari alla connessione alla rete.
Le caratteristiche del servizio offerto dalla R.T.I. e monitorato dall'Amministrazione finanziaria, sono le seguenti:

- assicurazione di almeno due interventi tecnici per anno solare a prezzo ridotto rispetto alle tariffe correnti, da effettuare entro 2 giorni lavorativi dalla richiesta dell'utente abilitato;
- erogazione di eventuali interventi addizionali, sempre entro i 2 giorni lavorativi dalla richiesta;
- il prezzo concordato per entrambe le suddette tipologie di intervento è di L. 95.000.

Al fine di ampliare il ventaglio di scelte a disposizione degli utenti, si comunica che è possibile, inoltre, fruire dell'assistenza fornita dai produttori di software, che hanno frequentato corsi di formazione organizzati dall'Amministrazione finanziaria, indicati in un elenco che verrà reso pubblico tramite il Servizio telematico non appena disponibile.

Si fa presente che tali produttori si sono esplicitamente impegnati a:

- diffondere gratuitamente ai propri aderenti le informazioni e il materiale fornito dall'Amministrazione finanziaria;
- collaborare attivamente con l'Amministrazione finanziaria, attraverso proprie iniziative per agevolare il corretto utilizzo del servizio telematico da parte degli utenti finali;
- organizzare corsi e fornire il servizio di assistenza software ai loro clienti, al fine di assistere ed addestrare gli stessi nell'utilizzazione del sistema telematico, riducendo al minimo i costi per detti clienti;
- contenere ai soli maggiori costi sostenuti l'onere per l'eventuale adeguamento delle procedure alle esigenze della trasmissione telematica.

- Il rispetto dell'impegno assunto dai produttori di software che aderiscono a tale accordo verrà valutato anche sulla base di appositi questionari distribuiti agli utenti attraverso il servizio telematico.

■ Società per azioni e aziende speciali istituite ai sensi degli articoli 22 e 23 della legge 8 giugno 1990, n.142 e consorzi di cui agli articoli 25 e 60 della medesima legge, già trasformati anteriormente alla data di entrata in vigore della legge 28 dicembre 1995, n. 549. Criteri per la redazione del bilancio ai fini della dichiarazione dei redditi

Per effetto delle disposizioni dell'art. 66, comma 14, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e dell'art. 3, comma 70, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, nei confronti delle società per azioni e delle aziende speciali istituite ai sensi degli articoli 22, e 23 della legge 8 giugno 1990, n. 142, nonché nei confronti dei nuovi consorzi costituiti a norma degli articoli 25 e 60 della medesima legge, si applicano le disposizioni tributarie applicabili all'ente di appartenenza, a decorrere dalla data di acquisto della personalità giuridica o di trasformazione in aziende speciali consortili fino al 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in corso alle predette date, e, comunque, non oltre il 31 dicembre 1999.
Si ricorda che, ai sensi del comma 72 del citato art. 3 della legge n. 549 del 1995, nei confronti delle società per azioni e delle predette aziende speciali nonché nei confronti dei nuovi consorzi, per la determinazione del reddito dei periodi d'imposta successivi al periodo di sospensione dall'imposizione previsto dall'art. 66, comma 14, del citato D.L. n. 331, si assumono come valori iniziali fiscalmente riconosciuti quelli risultanti dal bilancio relativo all'ultimo esercizio cui si applicano le disposizioni del citato art. 66, comma 14, a condizione che ne sia attestata la conformità alle norme del codice civile in materia di conti annuali e, ove applicabili, alle disposizioni del Regolamento approvato con decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 1986, n. 902, da uno o più soggetti che siano in possesso dei requisiti previsti dall'art. 11 del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 88.
In proposito si precisa che ancorché la disposizione contenuta nel citato comma 72 faccia riferimento ai soggetti di cui all'art. 11 del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 88, si ritiene che tra soggetti che possano attestare la conformità del bilancio alle norme del codice civile possano essere compresi anche le società di revisione indicate nell'art. 12 dello stesso D.Lgs. n. 88 del 1992.
Si fa presente che per i beni ammortizzabili o soggetti a rettifiche di valore operate mediante la costituzione di fondi per rischi e oneri previsti dal Tuir si assumono, anche ai fini delle imposte sui redditi, valori risultanti dal bilancio come sopra individuati, ancorché gli ammortamenti e gli accantonamenti siano stati operati in misura superiore a quella fiscalmente consentita.
Relativamente ai componenti positivi e negativi per quali è previsto, rispettivamente, la tassazione differita (ad esempio: plusvalenze rateizzate ai sensi dell'art. 54, comma 4, del Tuir) o la deduzione frazionata (ad esempio. spese di pubblicità e rappresentanza di cui all'art. 74, comma 2, del Tuir) gli stessi si considerano sottoposti ad imposizione o a deduzione anche per la parte riferibile ai periodi di imposta per i quali si è verificata la predetta esclusione.
Con riferimento al riporto delle perdite fiscali, ai sensi dell'art. 102 del Tuir, occorre rilevare che, ai fini del computo del quinquennio entro cui la perdita di un periodo di imposta può essere computata in diminuzione del reddito dei periodi di imposta successivi, si tiene conto anche dei periodi di imposta per i quali si è verificata la sospensione dell'imposizione.
Le riserve e fondi in sospensione di imposta costituiti anteriormente ai periodi di imposta in cui hanno trovato applicazione le disposizioni dell'art. 66, comma 14, del D.L. n. 331 del 1993, non utilizzati in conformità alla vigente disciplina fiscale devono risultare, a pena di decadenza dal beneficio della sospensione, dal bilancio relativo al periodo d'imposta nel quale trova nuovamente applicazione l'ordinario regime di imposizione.

■ Spese di manutenzione e riparazione

La disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 7 dell'art. 67 del Tuir, in base alla quale compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni sono deducibili nell'esercizio di competenza, non ha carattere vincolante, nel senso che l'impresa ha facoltà di optare per la deduzione di detti compensi nei limiti e con le modalità di cui alle disposizioni precedenti dello stesso comma.
Qualora l'impresa intenda avvalersi del criterio di deduzione di cui al citato ultimo periodo del comma 7 lo stesso criterio va mantenuto per tutti periodi di imposta compresi nella durata del contratto.
In tal caso eventuali spese di manutenzione, riparazione ecc. diverse dai predetti compensi periodici vanno incluse tra le altre spese (e sono quindi deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili), senza tener conto del costo di quelli la cui manutenzione è affidata a terzi.
Sono escluse, inoltre, dai criteri di deducibilità, previsti dall'art. 67, comma 7, del Tuir, le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzio-

ne, protezione e restauro delle cose vincolate ai sensi della legge 1° giugno 1939, n. 1089 e del D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409, per le quali operano le disposizioni di cui all'art. 65, comma 2, lett. c-ter), del Tuir.
Del costo dei suddetti beni non si tiene conto nella determinazione del limite percentuale indicato nel citato art. 67, comma 7, del Tuir.

■ Svalutazioni e perdite sui crediti (per gli enti creditizi e finanziari e per le imprese di assicurazione)

L'art. 71 del Tuir, come modificato dall'art. 3, comma 103, lett. d), della legge n. 549 del 1995, prevede ora due distinti meccanismi di deducibilità delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti ai fondi per rischi su crediti nonché delle perdite sui crediti stessi:
- ai commi 1 e 2 sono disciplinati i criteri applicabili dai soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari con riguardo ai quali il predetto art. 3 non ha recato sostanzialmente alcuna modifica;
- ai commi 3, 4 e 5 sono disciplinati i nuovi criteri applicabili da parte degli enti creditizi e finanziari.

In particolare, per gli enti creditizi e finanziari, le svalutazioni dei crediti operate in bilancio a diretta riduzione del valore dei crediti sono deducibili, in ciascun esercizio, entro il limite dello 0,50 per cento dell'ammontare complessivo dei crediti risultanti in bilancio - assunto al lordo delle svalutazioni stesse - e, per l'eccedenza, in quote costanti nei sette esercizi successivi. Si precisa, tuttavia, che le svalutazioni operate in bilancio si considerano - fino a concorrenza dei relativi importi fiscalmente compensate con le eventuali rivalutazioni dei crediti operate nello stesso esercizio. Pertanto, ai fini del descritto meccanismo di deduzione, l'importo delle svalutazioni così dedotte, vale a dire compensate con le predette rivalutazioni, non concorre a formare la base di commisurazione del limite dello 0,50 per cento.
Tra le svalutazioni si comprendono anche quelle riferibili a categorie omogenee di crediti operate su base forfetaria.

Nel caso in cui in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni non raggiunga il predetto limite dello 0,50 per cento, sono ammessi in deduzione gli accantonamenti ad apposito fondo di copertura dei rischi su crediti costituito - in conformità a disposizioni di legge, fino a concorrenza del limite testé citato. Tali accantonamenti non sono più deducibili quando il loro ammontare complessivo ha raggiunto il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.
Tale disciplina comporta che il valore di bilancio dei crediti assume rilevanza anche ai fini fiscali. Pertanto, nel caso in cui un credito sia incassato per un importo superiore a quello di iscrizione in bilancio, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio. Le perdite sui crediti svalutati, calcolate con riferimento al valore di bilancio, concorrono a formare il reddito per la sola parte che eccede l'ammontare del fondo per rischi eventuali sui crediti costituito con accantonamenti dedotti nonché dell'importo del fondo rischi bancari generali o del fondo rischi finanziari generali, per la parte riveniente dalla riclassificazione del fondo di copertura per rischi su crediti, come consentito dall'art. 42, comma 2, del D. Lgs. n. 87 del 1992.
Il descritto meccanismo di determinazione delle perdite deducibili si applica anche in relazione ai crediti appartenenti a categorie omogenee svalutabili su base forfetaria. Tuttavia, qualora l'ammontare delle svalutazioni complessive operate su base forfetaria venga considerato come indistintamente riferibile alla totalità dei crediti compresi nella categoria, le perdite da calcolarsi con riguardo al valore dei crediti al lordo delle svalutazioni vanno previamente imputate a riduzione del suddetto ammontare delle svalutazioni complessive e, per l'eventuale eccedenza, concorrono a formare il reddito per la sola parte che eccede l'ammontare del fondo per rischi eventuali sui crediti costituito con accantonamenti dedotti nonché dell'importo del fondo rischi bancari generali o del fondo rischi finanziari generali, per la parte riveniente dalla riclassificazione del fondo di copertura per rischi su crediti, come consentito dall'art. 42, comma 2, del decreto legislativo n. 87 del 1992.

Per effetto dell'art. 16, comma 9, del D. Lgs. 26 maggio 1997, n. 173, le disposizioni dei commi 3 e 5 dell'art. 71 del Tuir sono applicate anche alle imprese di assicurazione per le svalutazioni dei crediti nei confronti degli assicurati.

Si abbia ad esempio la seguente situazione riguardante la categoria omogenea A alla quale appartengono i seguenti crediti:

Credito A val. nom.	4.000
Credito A. val. nom	2.000
Totale	6.000
Valore di bilancio di A e A·	5.700
Svalutazioni complessive	300

Ipotizzando che nel corso del 1998 si verifichi l'incasso del credito A1 per 3.500, la perdita di 500, computata con riferimento al valore nominale del credito stesso, viene imputata preliminarmente alle svalutazioni effettuate negli esercizi precedenti, pari a 300, e per l'eccedenza, pari a 200 viene dedotta nell'esercizio, applicando i criteri ordinari.

■ Trasferimento di sede all'estero (articolo 20-bis del Tuir)

Il trasferimento all'estero della residenza o della sede dei soggetti che esercitano imprese commerciali, che comporti la perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi, costituisce realizzo, al valore normale, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale, salvo che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. Tale disposizione si applica anche se successivamente i componenti confluiti nella stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato ne vengano distolti. Si considerano in ogni caso realizzati, al valore normale, le plusvalenze relative alle stabili organizzazioni all'estero.
I fondi in sospensione d'imposta, inclusi quelli tassabili in caso di distribuzione, iscritti nell'ultimo bilancio prima del trasferimento della residenza o della sede, sono assoggettati a tassazione nella misura in cui non siano stati ricostituiti nel patrimonio contabile della stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

ELENCO PAESI ESTERI

ABU DHABI	238	COSTA D'AVORIO	146	LIBANO	095	RWANDA	151
AFGHANISTAN	002	COSTARICA	019	LIBERIA	044	SAHARA OCCIDENTALE	166
AJMAN	239	CROAZIA	261	LIBIA	045	SAINT LUCIA	199
ALBANIA	087	CUBA	020	LIECHTENSTEIN	090	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE	222
ALGERIA	003	DANIMARCA	021	LITUANIA	259	SALOMONE, ISOLE	191
AMERICAN SAMOA	148	DOMINICA	192	LUSSEMBURGO	092	SALVADOR	064
ANDORRA	004	DOMINICANA, REPUBBLICA	063	MACAO	059	SAMOA	131
ANGOLA	133	DUBAI	240	MACEDONIA	278	SAN MARINO	037
ANGUILLA	209	EAST TINOR	287	MADAGASCAR	104	SANT'ELENA	254
ANTIGUA E BARBUDA	197	ECUADOR	024	MADEIRA	235	SAO TOME E PRINCIPE	187
ANTILLE OLANDESI	251	EGITTO	023	MALAWI	056	SENEGAL	152
ARABIA SAUDITA	005	ERITREA	277	MALAYSIA	106	SEYCHELLES	189
ARGENTINA	006	ESTONIA	257	MALDIVE	127	SHARJAH	243
ARMENIA	266	ETIOPIA	026	MALI	149	SIERRA LEONE	153
ARUBA	212	FALKLAND	190	MALTA	105	SINGAPORE	147
ASCENSION	227	FAR OER, ISOLE	204	MAN, ISOLA	203	SIRIA	065
AUSTRALIA	007	FIJI, ISOLE	161	MARIANNE ISOLE, SETTENTRIONALI	219	SLOVACCA, REPUBBLICA	276
AUSTRIA	008	FILIPPINE	027	MAROCCO	107	SLOVENIA	260
AZERBAIGIAN	268	FINLANDIA	028	MARSHALL, ISOLE	217	SOMALIA	066
AZZORRE, ISOLE	234	FRANCIA	029	MARTINICA	213	SOUTH GEORGI	283
BAHAMA	160	FUIJAYRAH	241	MAURITANIA	141	SPAGNA	067
BAHREIN	169	GABON	157	MAURIZIO, ISOLA	128	SRI LANKA	085
BANGLADESH	130	GAMBIA	164	MAYOTTE	226	ST KITTS E NEVIS	195
BARBADOS	118	GEORGIA	267	MELILLA	231	ST PIERRE E MIQUELON	248
BELGIO	009	GERMANIA	094	MESSICO	046	ST VINCENT E GRENADINE	196
BELIZE	198	GHANA	112	MICRONESIA, STATI FEDERATI	215	STATI UNITI D'AMERICA	069
BENIN	158	GIAMAICA	082	MIDWAY, ISLANDS	177	SUDAFRICANA REPUBBLICA	078
BERMUDA	207	GIAPPONE	088	MOLDAVIA	265	SUDAN	070
BHUTAN	097	GIBILTERRA	102	MONGOLIA	110	SURINAME	124
BIELORUSSIA	264	GIBUTI	113	MONTSERRAT	208	SVALBARDE	286
BOLIVIA	010	GIORDANIA	122	MOZAMBICO	134	SVEZIA	068
BOSNIA ERZEGOVINA	274	GOUGH	228	MYANMAR	083	SVIZZERA	071
BOTSWANA	098	GRECIA	032	NAMIBIA	206	SWAZILAND	138
BOUVET	280	GRENADA	156	NAURU	109	TAGIKISTAN	272
BRASILE	011	GROENLANDIA	200	NEPAL	115	TAIWAN	022
BRUNEI	125	GUADALUPA	214	NICARAGUA	047	TANZANIA	057
BULGARIA	012	GUAM	154	NIGER	150	TERRITORIO ANTARTICO BRITANNICO	180
BURKINA FASO	142	GUATEMALA	033	NIGERIA	117	TERRITORIO ANTARTICO FRANCESE	183
BURUNDI	025	GUAYANA FRANCESE	123	NIUE	205	TERRITORIO BRIT OCEANO INDIANO	245
CAMERUN	119	GUERNSEY	201	NORFOLK ISLAND	285	THAILANDIA	072
CAMPIONE D'ITALIA	139	GUINEA	137	NORVEGIA	048	TOGO	155
CANADA	013	GUINEA BISSAU	185	NUOVA CALEDONIA	253	TOKELAU	236
CANARIE, ISOLE	100	GUINEA EQUATORIALE	167	NUOVA ZELANDA	049	TONGA	162
CAPO VERDE	188	GUYANA	159	OLANDA	050	TRINIDAD E TOBAGO	120
CAROLINE, ISOLE	256	HAITI	034	OMAN	163	TRISTAN DA CUNHA	229
CAYMAN ISLANDS	211	HEARD E MC DONALD ISLANDS	284	PAKISTAN	036	TUNISIA	075
CECA, REPUBBLICA	275	HONDURAS	035	PALAU, REPUBBLICA	216	TURCHIA	076
CENTROAFRICANA, REPUBBLICA	143	HONG KONG	103	PANAMA	051	TURKMENISTAN	273
CEUTA	246	INDIA	114	PANAMA - ZONA DEL CANALE	250	TURKS E CAICOS	210
CHAFARINAS	230	INDONESIA	129	PAPUA NUOVA GUINEA	186	TUVALU	193
CHAGOS, ISOLE	255	IRAN	039	PARAGUAY	052	UCRAINA	263
CHRISTMAS	282	IRAQ	038	PENON DE ALHUCEMAS	232	UGANDA	132
CIAD	144	IRLANDA	040	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA	233	UMM AL QAIWAIN	244
CILE	015	ISLANDA	041	PERU	053	UNGHERIA	077
CINA, REPUBBLICA POPOLARE	016	ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO	252	PITCAIRN	175	URUGUAY	080
CIPRO	101	ISRAELE	182	POLINESIA FRANCESE	225	UZBEKISTAN	271
CITTÀ DEL VATICANO	093	JERSEY	202	POLONIA	054	VANUATU	121
CLIPPERTON	223	JUGOSLAVIA	043	PORTOGALLO	055	VENEZUELA	081
COCOS (KEELING) ISLANDS	281	KAMPUCHEA	135	PORTORICO	220	VERGINI AMERICANE, ISOLE	221
COLOMBIA	017	KAZAKISTAN	269	PRINCIPATO DI MONACO	091	VERGINI BRITANNICHE, ISOLE	249
COMORE, ISOLE	176	KENYA	116	QATAR	168	VIETNAM	062
CONGO	145	KIRGHIZISTAN	270	RAS EL KHAIMAH	194	WAKE, ISLAND	178
CONGO, REPUBBLICA DEMOCRATICA	018	KIRIBATI	194	REGNO UNITO	031	WALLIS E FUTUNA	218
COOK, ISOLE	237	KUWAIT	126	REUNION	247	YEMEN	042
COREA DEL NORD	074	LAOS	136	ROMANIA	061	ZAMBIA	058
COREA DEL SUD	084	LESOTHO	089	RUSSIA	262	ZIMBABWE	073
		LETTONIA	258				

STUDI DI SETTORE

Settore	Studi	Attività	Descrizione
MANIFATTURE	SD01A	15.52.0	Fabbricazione di gelati
		15.82.0	Fabbricazione di fette biscottate e di biscotti, fabbricazione di prodotti di pasticceria conservati
		15.84.0	Fabbricazione di cacao, cioccolato, caramelle e confetterie
	SD01B	15.81.2	Fabbricazione di pasticceria fresca
	SD02U	15.85.0	Fabbricazione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili
	SD03U	15.61.1	Molitura dei cereali
		15.61.2	Altre lavorazioni di semi e granaglie
	SD04A	26.70.2	Lavorazione artistica del marmo e di altre pietre affini, lavori in mosaico
	SD04B	14.11.1	Estrazione di pietre ornamentali
		14.11.2	Estrazione di altre pietre da costruzione
		14.13.0	Estrazione di ardesia
	SD04D	14.12.1	Estrazione di pietra da gesso e di anidrite
		14.12.2	Estrazione di pietre per calce e cementi e di dolomite
		14.22 0	Estrazione di argilla e caolino
		14.50	Estrazione di pomice e altri materiali abrasivi
		14 50.3	Estrazione di altri minerali e prodotti di cava (quarzo, quarzite, sabbie silicee, ecc.)
	SD04E	26.70.1	Segagione e lavorazione delle pietre e del marmo
		26 70.3	Frantumazione di pietre e minerali vari fuori della cava
	SD08U	19.30.1	Fabbricazione di calzature non in gomma
		19 30 2	Fabbricazione di parti e accessori per calzature non in gomma
		19.30.3	Fabbricazione di calzature suole e tacchi in gomma e plastica
	SD09A	36 [illegible]	Fabbricazione di sedie e sedili, inclusi quelli per aeromobili, autoveicoli, navi e treni
		36.12 2	Fabbricazione mobili non metallici per uffici negozi, ecc
		36.13 0	Fabbricazione di altri mobili per cucina
		36 14	Fabbricazione di altri mobili di legno
		36 14 2	Fabbricazione di mobili in giunco, vimini ed altro materiale simile
	SD09B	36.11 2	Fabbricazione di poltrone e divani
	SD10A	17 11 0	Preparazione e filatura di fibre tipo cotone
		17 14 0	Preparazione e filatura di fibre tipo lino
		17.21.0	Tessitura di filati tipo cotone
	SD10B	17 40.	Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento
	SD12U	15.81	Fabbricazione di prodotti di panetteria
SERVIZI	SG31U	50.20.1	Riparazioni meccaniche di autoveicoli
	SG32U	50.20.3	Riparazione di impianti elettrici e di alimentazione per autoveicoli
	SG33U	93.02.3	Servizi degli istituti di bellezza
	SG34U	93.02.	Servizi dei saloni di barbiere
		93.02.2	Servizi dei saloni di parrucchiere
	SG35U	55.30 2	Rosticcerie, friggitorie, pizzerie a taglio con somministrazione
	SG36U	55.30.1	Ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina
	SG37U	55 40.1	Bar e caffè
		55.40.2	Gelaterie
	SG39U	70.31 0	Agenzie di mediazione immobiliare
	SG43U	50.20.2	Riparazioni di carrozzerie di autoveicoli
	SG46U	29.31.2	Riparazioni di trattori agricoli
	SG47U	50 20.4	Riparazione e sostituzione di pnemautici
	SG49U	50.40.3	Riparazioni di motocicli e ciclomotori

Settore	Studio	Attività	Descrizione
	SG50U	45.41.0	Intonacatura
		45.43.0	Rivestimento di pavimenti e muri
		45.44.0	Tinteggiatura e posa in opera di vetrate
	SG51U	74.84.A	Attività di conservazione e restauro di opere d'arte
	SG61A	51.17.0	Intermediari del commercio di prodotti alimentari, bevande e tabacco
	SG61B	51.15.0	Intermediari del commercio di mobili, articoli per la casa e ferramenta
	SG61C	51.16.0	Intermediari del commercio di prodotti tessili, di abbigliamento (incluse le pellicce), di calzature e di articoli in cuoio
	SG61D	51.18.0	Intermediari del commercio specializzato di prodotti particolari n.c.a.
		51.19.0	Intermediari del commercio di vari prodotti senza prevalenza di alcuno
	SG68U	60.25.0	Trasporto di merci su strada
	SG70U	74.70.1	Servizi di pulizia
COMMERCIO	SM01U	52 11 2	Commercio al dettaglio dei supermercati
		52 11 3	Commercio al dettaglio dei minimercati
		52 11 4	Commercio al dettaglio di prodotti alimentari vari in altri esercizi
		52.27.4	Commercio al dettaglio specializzato di altri prodotti alimentari e bevande
	SM02U	52.22.1	Commercio al dettaglio di carni bovine, suine, equine, ovine e caprine
		52 22 2	Commercio al dettaglio di carni: pollame, conigli selvaggina, cacciagione
	SM03A	52.62 1	Commercio ambulante a posteggio fisso di alimentari e bevande
		52.63.3	Commercio al dettaglio a posteggio mobile di alimentari e bevande
	SM03B	52.62.2	Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di tessuti
		52 62.3	Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di articoli di abbigliamento
		52 63 4	Commercio al dettaglio a posteggio mobile di tessuti e articoli di abbigliamento
	SM03C	52.62.5	Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di mobili e articoli diversi per uso domestico
		52.62 6	Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di articoli di occasione sia nuovi che usati
		52.62 7	Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di altri articoli n.c.a.
		52.63.5	Altro commercio ambulante a posteggio mobile
	SM03D	52.62.4	Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di calzature e pelletteria
	SM05A	52.42	Commercio al dettaglio di confezioni per adulti
		52.42.2	Commercio al dettaglio di confezioni per bambini e neonati
		52.42.3	Commercio al dettaglio di biancheria personale maglieria camicie
	SM05B	52.42.6	Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte
		52.43.1	Commercio al dettaglio di calzature e accessori, pellami
		52.43.2	Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio
	SM06A	52.44.3	Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione e materiale elettrico vario
		52.45.1	Commercio al dettaglio di elettrodomestici
		52.45.2	Commercio al dettaglio di apparecchi radio, televisori, giradischi e registratori
		52.45.3	Commercio al dettaglio di dischi e nastri
		52.45.5	Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria
	SM06B	52.45.4	Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti
	SM06C	52.44.2	Commercio al dettaglio di articoli casalinghi, di cristallerie e vasellame
		52.44.5	Commercio al dettaglio di articoli diversi per uso domestico

originale

073

Riservato alla Banca o alle Poste Italiane Spa

N. Protocollo

Data di presentazione

U60

UNICO 99

Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE

Modello Unificato Compensativo periodo d'imposta 1998

DENOMINAZIONE

CODICE FISCALE

La legge n. 675 del 1996 ha introdotto un nuovo sistema di tutela nei confronti dei trattamenti che vengono effettuati sui dati personali; qui di seguito si illustra sinteticamente come verranno utilizzati tali dati contenuti nella presente dichiarazione e quali sono i nuovi diritti che il cittadino ha in questo ambito.

Informativa ai sensi dell'art. 10 della legge n. 675 del 1996 sul trattamento dei dati personali

Il Ministero delle finanze desidera informarLa, anche per conto degli altri soggetti a ciò tenuti, che nella *dichiarazione* sono presenti diversi dati personali che verranno trattati dall'amministrazione finanziaria e dai soggetti intermediari individuati dalla legge (Centri di assistenza fiscale, banche, uffici postali, associazioni di categoria e professionisti) per le finalità di liquidazione, accertamento e riscossione delle imposte.

I dati in possesso dell'amministrazione finanziaria possono essere forniti ad altri soggetti pubblici (quali, ad esempio, i Comuni, l'I.N.P.S.) per lo svolgimento delle rispettive funzioni istituzionali, nei limiti stabiliti dalla legge e dai regolamenti.

Dati personali

La maggior parte dei dati richiesti nella dichiarazione devono essere indicati obbligatoriamente per non incorrere in sanzioni di carattere amministrativo e, in alcuni casi, di carattere penale.

Altri dati (ad esempio, quelli relativi agli oneri per i quali spetta la detrazione dell'imposta) possono, invece, essere indicati facoltativamente dal contribuente qualora egli intenda avvalersi dei benefici previsti.

Modalità del trattamento

Tali dati verranno trattati con modalità prevalentemente informatizzate e con logiche pienamente rispondenti alle finalità da perseguire anche mediante:

- verifiche dei dati esposti nelle dichiarazioni con altri dati in possesso dell'amministrazione finanziaria;
- verifiche dei dati esposti nelle dichiarazioni con dati in possesso di altri organismi (quali, ad esempio, banche, istituti previdenziali, assicurativi, camere di commercio, P.R.A.).

Titolari del trattamento

La *dichiarazione* può essere consegnata a un intermediario previsto dalla legge (banche, uffici postali, Caf, associazioni di categoria, professionisti) il quale invia i dati al Ministero delle finanze.

Gli intermediari e l'amministrazione finanziaria, secondo quanto previsto dalla legge n. 675 del 1996, assumono la qualifica di "titolare del trattamento dei dati personali" quando tali dati entrano nella loro disponibilità e sotto il loro diretto controllo.

I "titolari del trattamento" possono avvalersi di soggetti nominati "responsabili".

In particolare sono titolari:

- il Ministero delle finanze, Dipartimento delle Entrate, presso il quale sarà conservato ed esibito a richiesta, l'elenco dei responsabili della stessa amministrazione;
- gli intermediari, i quali qualora si avvalgono della facoltà di nominare dei responsabili, devono comunicarlo agli interessati, rendendo noti i dati identificativi dei responsabili stessi.

Diritti dell'interessato

Presso il titolare o i responsabili del trattamento l'interessato potrà accedere ai propri dati personali per verificarne l'utilizzo o, eventualmente, per correggerli, aggiornarli nei limiti previsti dalla legge, ovvero per cancellarli od opporsi al loro trattamento, se trattati in violazione di legge.

Consenso

Il Ministero delle finanze, in quanto soggetto pubblico, non deve acquisire il consenso degli interessati per poter trattare i loro dati personali. Il menzionato consenso non è necessario agli intermediari per il trattamento dei dati diversi da quelli sensibili, in quanto il loro conferimento è obbligatorio per legge.

La presente informativa viene data in generale per tutti i titolari sopra indicati.

QB1

082

Tipo dichiarazione (barrare la relativa casella)

Redditi | Irap | Iva | Integrativa | Eventi eccezionali

Sostituti | Barrare la casella se gli importi dichiarati sono espressi in Euro

Dati relativi alla società o ente

Stato estero di residenza | Codice paese estero | Codice di identificazione fiscale estero | Telefono prefisso numero

Data di approvazione del bilancio o rendiconto giorno mese anno | Termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o rendiconto giorno mese anno | Se il periodo di imposta è diverso dall'anno solare indicarne le date dal giorno mese anno al giorno mese anno

Sede legale: Comune | Provincia (sigla) | mese anno | Frazione, via e numero civico | C.a.p.

Domicilio fiscale (se diverso dalla sede legale): Comune | Provincia (sigla) | mese anno | Frazione, via e numero civico | C.a.p.

Stato vedere Tab. A | Natura giuridica vedere Tab. B | Situazione vedere Tab. C | Indicare in caso di fusione il codice fiscale dell'ente incorporante o risultante dalla fusione e, in caso di scissione quello dell'ente beneficiario designato

Partita Iva

Dati relativi alle ONLUS

ONLUS | Settore di attività vedere Tab. D

Dati relativi al rappresentante firmatario della dichiarazione

Codice fiscale (obbligatorio) | Codice carica | Data carica giorno mese anno

Cognome (per le donne indicare il cognome da nubile) | Nome (senza abbreviazioni) | Sesso (barrare la casella) M F

Data di nascita giorno mese anno | Comune (o Stato estero) di nascita | Provincia (sigla)

Residenza anagrafica (o se diverso) Domicilio Fiscale: Comune | Telefono prefisso numero | Frazione, via e numero civico | Provincia (sigla) | C.a.p.

Firma della dichiarazione

Il sottoscritto attesta di aver compilato e allegato i seguenti quadri (barrare le caselle che interessano):

RA RB RC RD RE RF RG RH RI RK RL RM RN RO RP RR RU RV RX RZ

SA SB SC SD SE SF SG SH SI SK SL SM SN SO SP SQ SR SS ST SU SV SW

Studi di settore

Le caselle relative all'Iva sono poste in calce ai quadri VH - VL

FIRMA DEL DICHIARANTE

Il Presidente o i componenti dell'organo di controllo

PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Riservato:

- **all'intermediario per il rilascio della ricevuta e l'assunzione dell'impegno a trasmettere la dichiarazione**
- **al contribuente solo nel caso di consegna o trasmissione diretta di alcuni dei quadri compilati in qualità di sostituto d'imposta**

Codice fiscale dell'intermediario che effettua la trasmissione | N. iscrizione all'albo dei Caf

Ricevuta di presentazione della dichiarazione Data giorno mese anno | Numero di protocollo

Impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione predisposta dal contribuente

Impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione del contribuente predisposta dal soggetto che la trasmette

(indicare A o B, vedere istruzioni) | Si attesta che per il Mod. 770 l'impegno a presentare o a trasmettere la dichiarazione riguarda i quadri di seguito indicati

SA SB SC SD SE SF SG SH SI SK SL SM SN SO SP SQ SR SS ST SU SV SW

I restanti quadri del Mod. 770 sono stati:

- trasmessi dall'intermediario identificato dal codice fiscale
- trasmessi direttamente o consegnati a banche o posta dal contribuente (barrare la casella)

FIRMA

Visto di conformità

Riservato al C.A.F. o al professionista

Codice fiscale del responsabile del C.A.F. o professionista

Si appone il visto ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241 e successive modificazioni

FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA

Riservato alla Banca o alle Poste Italiane S.p.A.

Dichiarazione non compilata | Dichiarazione non firmata | Dichiarazione incompleta

1 2 3 4 5

QB2

originale

UNICO 99

Società di capitali
enti commerciali
ed equiparati

MINISTERO
DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RA/RF/RP
Reddito di impresa, incrementi e decrementi di cui all'art. 105, comma 1, lett. a) e b), del Tuir e redditi di fonte estera

QUADRO RA

	Rigo	Descrizione	Importo
	RA1	Imprese che direttamente o indirettamente controllano società non residenti o ne sono controllate (vedere istruzioni)	A B C
DETERMINAZIONE DEL REDDITO	RA2	A) Utile risultante dal conto economico	.000
	RA3	B) Perdita risultante dal conto economico	.000
Variazioni in aumento	RA4	Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 54, comma 4, e art. 55, comma 2)	.000
	RA5	Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 55, comma 3, lettera b))	.000
	RA6	Redditi derivanti dalla partecipazione in società di persone di cui all'art. 5, determinati a norma dello stesso articolo	.000
	RA7	Redditi dei terreni (dominicali) e dei fabbricati non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività della società o dell'ente	.000
	RA8	Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RA7	.000
	RA9	Corrispettivi non annotati nelle scritture contabili (di cui per adeguamento ai parametri o agli studi di settore .000)	.000
	RA10	Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir: a) relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati ed a servizi non di durata ultrannuale (art. 59)	.000
	RA11	b) relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 60)	.000
	RA12	c) relative ad azioni o quote di partecipazione in società ed enti indicati alle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'art. 87, obbligazioni, titoli similari ed altri titoli in serie o di massa (art. 61)	.000
	RA13	Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 62, comma 3)	.000
	RA14	Interessi passivi indeducibili	.000
	RA15	Imposte indeducibili o non pagate (art. 64, comma 1)	.000
	RA16	INVIM decennale pagata nell'esercizio (art. 64, comma 2)	.000
	RA17	Spese relative ad opere o servizi eccedenti i limiti e le condizioni di cui all'art. 65, commi 1 e 2, lett. c-septies)	.000
	RA18	Erogazioni liberali	.000
	RA19	Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite diverse da quelle previste nell'art. 66	.000
	RA20	Ammortamenti non deducibili in tutto o in parte: a) relativi a beni materiali e immateriali (art. 67 e 68)	.000
	RA21	b) relativi a beni gratuitamente devolvibili (art. 69)	.000
	RA22	Spese relative a più esercizi non deducibili in tutto o in parte (art. 74)	.000
	RA23	Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 67, comma 7)	.000
	RA24	Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte: a) per trattamento di quiescenza e previdenza del personale dipendente e per indennità di fine rapporto di cui alle lettere c), d) ed f) del comma 1 dell'art. 16 (art. 70)	.000
	RA25	b) per rischi su crediti (art. 71)	.000
	RA26	c) per rischi di cambio (art. 72)	.000
	RA27	d) per altre finalità (art. 73)	.000
	RA28	Spese ed altri componenti negativi di competenza di altri esercizi (art. 75, comma 4)	.000
	RA29	Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 75, commi 5 e 5 bis	.000
	RA30	Altre variazioni in aumento	.000
	RA31	**C) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO**	.000
Variazioni in diminuzione	RA32	Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 54, comma 4, e art. 55, comma 2)	.000
	RA33	Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 55, comma 3, lettera b))	.000
	RA34	Utili distribuiti da società di cui al rigo RA6, se imputati al conto economico	.000
	RA35	Proventi degli immobili di cui al rigo RA7	.000
	RA36	Utili spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 62, comma 4) e, se corrisposti, compensi spettanti agli amministratori (art. 62, comma 3)	.000
	RA37	Quota dell'INVIM decennale (art. 64, comma 2)	.000
	RA38	Quote costanti relative alle svalutazioni dei crediti, imputabili all'esercizio, degli enti creditizi e finanziari	.000
	RA39	Spese ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi per ragioni di competenza (art. 75, comma 4)	.000
	RA40	Proventi esenti, soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva (art. 58)	.000
	RA41	60% degli utili distribuiti da società collegate ai sensi dell'art. 2359 del codice civile, non residenti nel territorio dello Stato (art. 96)	.000
	RA42	95% degli utili distribuiti da società "figlie" residenti in Paesi U.E. (art. 96-bis)	.000
	RA43	Ammontare del credito di imposta se imputato al conto economico	.000
	RA44	Reddito esente	.000
	RA45	Altre variazioni in diminuzione	.000
	RA46	**D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE**	.000
	RA47	**REDDITO AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI (o perdita)** (somma algebrica tra A o B, e (C – D))	.000
	RA48	a dedurre: Erogazioni liberali	.000
	RA49	**REDDITO** (da riportare nel rigo RG1 del quadro RG)	.000
	RA50	**PERDITA** (da riportare nel rigo RG2 del quadro RG)	.000

RA1

082

Plusvalenze e sopravvenienze attive

Rigo	Descrizione	Importo
RA51	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli artt. 54, comma 4, e 55, comma 2	.000
RA52	Quota costante dell'importo del rigo RA51	.000
RA53	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 55, comma 3, lettera b)	.000
RA54	Quota costante dell'importo del rigo RA53	.000

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi

RA55 Barrare la casella se è stato predisposto la dichiarazione sostitutiva attestante il possesso o meno dei requisiti di operatività

Rigo		Valore medio	Ricavi presunti	Ricavi effettivi	Valore dell'esercizio	Reddito presunto
RA56	Beni indicati nell'art. 53, comma 1, lett. c)	.000	1%		.000	0,75%
RA57	Immobilizzazioni costituite da beni immobili	.000	4%		.000	3%
RA58	Altre immobilizzazioni	.000	15%		.000	12%
RA59	TOTALE		.000	.000		.000

Rigo	Descrizione	Importo
RA60	Ammontare degli utili e dei proventi che non concorrono a formare il reddito per effetto di specifiche disposizioni agevolative	.000

QUADRO RF

INCREMENTI E DECREMENTI DEGLI AMMONTARI INIZIALI DELLE IMPOSTE DI CUI ALL'ART. 105, COMMA 1, LETT. A) E B), DEL TUIR

Rigo	Descrizione	1	2		3	4
RF1	Saldo iniziale			%	.000	.000
RF2	Franchigia pregressa	.000		5,625	.000	
RF3	Riserve e fondi ex art. 22, c. 4 D.L. n. 41/95	.000		11	.000	
RF4	Imposte liquidate e/o accertate in via definitiva, al netto delle imposte rimborsate				.000	
RF5	Distribuzione di riserve e fondi	.000	, ,		(.000)	(.000)
RF6	Distribuzione di riserve e fondi	.000	, ,		(.000)	(.000)
RF7	Distribuzione di riserve e fondi	.000	, ,		(.000)	(.000)
RF8	Distribuzione dell'utile	.000	, ,		(.000)	(.000)
RF9	Proventi agevolati	.000		58,73		.000
RF10	Imposte dell'esercizio				.000	.000
RF11	Perdite pregresse	.000		37		.000
RF12	Versamenti integrativi				.000	
RF13	Saldo finale				.000	.000

QUADRO RP

REDDITI DI FONTE ESTERA ASSOGGETTABILI A TASSAZIONE SOSTITUTIVA

Rigo	1 Tipo di reddito	2 Codice Stato estero	3 Reddito	4 Aliquota	5 Imposta	6 Opzione
RP1			.000	, %	.000	
RP2			.000	, %	.000	
RP3	TOTALE				.000	

RA2

originale

UNICO 99

Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RB
Prospetti vari

Mod. N.

Dati relativi alla attività

RB1	Descrizione [1]	Cod. attività [2]	N. progressivo dell'unità produttiva per lo studio di settore [3]
RB2	Riduzione per nuove iniziative produttive (barrare la casella) [1]	Lavorazioni per conto di terzi (% dei ricavi) [2]	Ricavi al netto del prezzo corrisposto ai fornitori e aggi [3] ,000

Dati di bilancio

Stato patrimoniale

		SALDO INIZIALE	SALDO FINALE
RB3	Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti	[1] ,000	[2] ,000
RB4	Immobilizzazioni immateriali	,000	,000
RB5	Immobilizzazioni materiali	,000	,000
RB6	Partecipazioni in imprese controllate e collegate costituenti immobilizzazioni finanziarie	,000	,000
RB7	Altre immobilizzazioni finanziarie	,000	,000
RB8	Rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo	,000	,000
RB9	Rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e lavori in corso su ordinazione	,000	,000
RB10	Rimanenze di prodotti finiti e merci	,000	,000
RB11	Altre voci costituenti rimanenze	,000	,000
RB12	Crediti verso clienti compresi nell'attivo circolante	,000	,000
RB13	Altri crediti compresi nell'attivo circolante	,000	,000
RB14	Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni	,000	,000
RB15	Disponibilità liquide	,000	,000
RB16	Ratei e risconti attivi	,000	,000
RB17	Capitale	,000	,000
RB18	Versamenti in conto capitale eseguiti dai soci	,000	,000
RB19	Riserve di rivalutazione	,000	,000
RB20	Altre riserve del patrimonio netto	,000	,000
RB21	Utili (perdite) portati a nuovo	,000	,000
RB22	Fondi per rischi ed oneri	,000	,000
RB23	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato	,000	,000
RB24	Debiti verso banche	,000	,000
RB25	Debiti verso fornitori	,000	,000
RB26	Altri debiti	,000	,000
RB27	Ratei e risconti passivi	,000	,000

Conto economico

RB28	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	,000	Svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide [2]	,000
RB29	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	,000	Accantonamenti per rischi	,000
RB30	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione	,000	Altri accantonamenti	,000
RB31	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	,000	Oneri diversi di gestione	,000
RB32	Altri ricavi e proventi della produzione	,000	Proventi finanziari	,000
RB33	Costi della produzione per materie prime, sussidiarie e di consumo	,000	Oneri finanziari	,000
RB34	Costi della produzione per merci	,000	Rettifiche di valore di attività finanziarie	,000
RB35	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo	,000	Proventi straordinari	,000
RB36	Variazioni delle rimanenze di merci	,000	Oneri straordinari	,000
RB37	Costi della produzione per servizi e per godimento di beni di terzi	,000	Imposte sul reddito dell'esercizio	,000
RB38	Costi della produzione per il personale	,000	Utile dell'esercizio	,000
RB39	Ammortamenti e svalutazioni delle immobilizzazioni immateriali e materiali	,000	Perdita dell'esercizio	,000

Altri dati

RB40	Dividendi ed utili deliberati nell'esercizio	,000	Utili in natura deliberati nell'esercizio	,000
RB41	Ammortamenti anticipati	,000	Plusvalenze e sopravvenienze attive	,000

Composizione del capitale sociale

		SALDO INIZIALE	SALDO FINALE
RB42	Capitale sociale sottoscritto ancorché non versato	[1] ,000	[2] ,000
RB43	Riserve e fondi di rivalutazione	,000	,000
RB44	Riserve di capitale di cui all'art. 44, comma 1, del Tuir	,000	,000
RB45	Riserve di utili	,000	,000

Perdite di impresa non compensate

RB46	Perdite relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione	,000
RB47	Perdite relative al primo periodo di imposta precedente	,000
RB48	Perdite relative al secondo periodo di imposta precedente	,000
RB49	Perdite relative al terzo periodo di imposta precedente	,000
RB50	Perdite relative al quarto periodo di imposta precedente	,000
RB51	Perdite relative al quinto periodo di imposta precedente	,000
RB52	Perdite illimitatamente riportabili	,000

RB1

082

Conferimenti agevolati

RB53	Società conferitaria	Codice fiscale [1]	Denominazione [2]
RB54	Valore fiscale della partecipazione alla chiusura dell'esercizio precedente		.000
RB55	Valore della partecipazione iscritto in bilancio alla chiusura dell'esercizio precedente		.000
RB56	Realizzo della partecipazione nell'esercizio		.000

CREDITI

			Crediti		Crediti per interessi di mora	
			Valore di bilancio	Valore fiscale	Valore di bilancio	Valore fiscale
Enti creditizi e finanziari	RB57	Valore dei crediti	[1] .000	[2] .000		
Sez. I - Art. 3, comma 108, della Legge n. 549/95	RB58	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e dei fondi per rischi su crediti		.000	[3] .000	[4] .000
	RB59	Perdite dell'esercizio	.000	.000	.000	.000
	RB60	Differenza		.000		.000
Sez. II - Enti creditizi e finanziari e imprese di assicurazione	RB61	Valore dei crediti risultanti in bilancio	.000		.000	.000
	RB62	Svalutazioni dirette dell'esercizio	.000	.000	.000	.000
	RB63	Differenza deducibile in sette quote		.000		
	RB64	Accantonamenti dell'esercizio	.000	.000	.000	.000
	RB65	Fondi risultanti al termine dell'esercizio	.000	.000	.000	.000
Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RB66	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e dei fondi risultanti al termine dell'esercizio precedente	.000	.000	.000	.000
	RB67	Perdite dell'esercizio	.000	.000	.000	.000
	RB68	Differenza		.000		.000
	RB69	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	.000	.000	.000	.000
	RB70	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e dei fondi risultanti a fine esercizio	.000	.000	.000	.000
	RB71	Valore dei crediti risultanti in bilancio	.000	.000	.000	.000

Dati rilevanti ai fini dei parametri e degli studi di settore

RB72	Ricavi di cui alle lettere a) e b) dell'art. 53 (di cui con fattura .000) (di cui per adeguamento agli studi di settore .000)	.000
RB73	Altri proventi considerati ricavi (di cui al art. 53, comma 1, lettera d) .000)	.000
RB74	Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e a servizi non di durata ultrannuale (art. 59) (di cui relative a prodotti finiti .000)	.000
RB75	Rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 60) (di cui relative al comma 5 .000)	.000
RB76	Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e a servizi non di durata ultrannuale (art. 59) (di cui relative a prodotti finiti .000)	.000
RB77	Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 60) (di cui relative al comma 5 .000)	.000
RB78	Costi per l'acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci	.000
RB79	Costi per la produzione di servizi	.000
RB80	Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa	.000
RB81	Utili spettanti agli associati in partecipazione che apportano prevalentemente lavoro n. mesi	.000
RB82	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a L. 1.000.000	.000
	(di cui: per ammortamento del valore di avviamento .000 per ammortamento di immobili .000)	.000
RB83	Quote di ammortamento anticipato	.000
RB84	Quote di ammortamento accelerato	.000
RB85	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili strumentali (di cui per oneri finanziari .000)	.000
RB86	Spese per acquisti di servizi	.000
RB87	Valore dei beni strumentali [1] .000 [2] .000 [3]	.000

Condizioni di inapplicabilità degli studi di settore ☐

Attività secondarie

	Codifica	Incidenza sui ricavi	Codifica	Incidenza sui ricavi	Codifica	Incidenza sui ricavi
RB88	[1]	[2] %	[3]	[4] %	[5]	[6] %

Agevolazioni territoriali e settoriali

	Tipo	Stato	Anno di decorrenza	Anno di richiesta	Provincia (sigla)	Reddito esente
RB89	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6] .000
RB90						.000
RB91						.000

Sopravvenienza relativa ai beni oggetto di investimenti agevolati (Art. 3, comma 89, L n. 549/95)

RB92	Corrispettivi derivanti dalle cessioni di beni oggetto di investimenti agevolati	.000
RB93	Costi sostenuti per la realizzazione di investimenti indicati nell'art. 3, comma 85, della L. 549/95	.000
RB94	Sopravvenienza attiva	.000

Dividendi di cui all'art. 96-bis

RB95 Dichiarazione per i dividendi distribuiti da società residenti in uno Stato della U.E. di cui all'art. 96-bis, comma 1, del Tuir (barrare la casella se alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi non è decorso il periodo di un anno di detenzione ininterrotta nel capitale della società distributrice)

Patrimonio sociale
Art. 14, comma 9, del D.Lgs. n. 461/97

RB96
Valore al 1° luglio 1998 (barrare la casella se il valore è riferito al 28 gennaio 1991) [1] [2] .000
Codice fiscale estensore della perizia [3] Cognome [4] Nome [5]
Data di nascita [6] Comune di nascita [7] Provincia di nascita [8]

RB97
Valore al 1° luglio 1998 (barrare la casella se il valore è riferito al 28 gennaio 1991) [1] [2] .000
Codice fiscale estensore della perizia [3] Cognome [4] Nome [5]
Data di nascita [6] Comune di nascita [7] Provincia di nascita [8]

RB98
Valore al 1° luglio 1998 (barrare la casella se il valore è riferito al 28 gennaio 1991) [1] [2] .000
Codice fiscale estensore della perizia [3] Cognome [4] Nome [5]
Data di nascita [6] Comune di nascita [7] Provincia di nascita [8]
Codice fiscale del soggetto estinto [9]

RB2

originale

UNICO 99

Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RC
Reddito assoggettabile ad aliquota ridotta ai sensi del D.Lgs. n. 466/97

Sezione	Rigo	Descrizione	Importo
Variazione in aumento del capitale investito	RC1	Incrementi del capitale investito	.000
	RC2	Decrementi del capitale investito	.000
	RC3	Differenza tra rigo RC1 e rigo RC2	.000
	RC4	Patrimonio netto, escluso l'utile dell'esercizio	.000
	RC5	Minore tra l'importo di rigo RC3 e quello di rigo RC4	.000
	RC6	Corrispettivo per l'acquisizione di aziende e ammontare dei conferimenti a soggetti controllati	.000
	RC7	Incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari nonché dei crediti da finanziamento	.000
	RC8	**Variazione in aumento** rilevanti ai fini DIT (RC5 – RC6 – RC7; indicare zero se il risultato è negativo)	.000
Riservato ai soggetti non residenti	RC9	Valore di acquisizione dei beni strumentali nuovi di cui agli artt. 67 e 68 del Tuir	.000
	RC10	Riduzione dei debiti da finanziamento al netto dei crediti da finanziamento	.000
	RC11	**Totale** (sommare gli importi dei righi RC9 e RC10)	.000
Reddito agevolabile	RC12	55,56 per cento (ovvero 56,67 per cento per i soggetti quotati) del reddito imponibile (rigo RG6 del quadro RG)	.000
	RC13	Variazione in aumento del capitale investito ____ .000 Coefficiente di remunerazione del 7%	.000
	RC14	Eccedenze del reddito agevolabile degli esercizi precedenti	.000
	RC15	Reddito assoggettabile ad aliquota ridotta	.000
Eccedenze di reddito agevolabile	RC16	Eccedenza relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione (RC13 – RC12)	.000
	RC17	Eccedenza relativa al primo periodo di imposta precedente	.000

RC1

originale

UNICO 99
Società di capitali
enti commerciali
ed equiparati

MINISTERO
DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RD
Crediti di imposta concessi a favore delle imprese

Investimenti innovativi (artt. 5 e 6 L. 317/1991)

		1994	1995	1996	1997	1998
RD1	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	,000	,000	,000	,000	
RD2	Credito d'imposta concesso nel periodo					,000
RD3	Credito utilizzato ai fini Irpeg	,000	,000	,000	,000	,000
RD4	Credito utilizzato ai fini Iva	,000	,000	,000	,000	
RD5	Credito utilizzato ai fini dell'imposta sostitutiva	,000	,000	,000	,000	,000
RD6	Credito utilizzato in compensaz. D.Lgs. 241/97	,000	,000	,000	,000	,000
RD7	Credito di imposta residuo (da riportare nella successiva dich.ne)		,000	,000	,000	,000

Spese di ricerca (art. 8, L. 317/1991)

		1994	1995	1996	1997	1998
RD8	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	,000	,000	,000	,000	
RD9	Credito d'imposta concesso nel periodo					,000
RD10	Credito utilizzato ai fini Irpeg	,000	,000	,000	,000	,000
RD11	Credito utilizzato ai fini Iva	,000	,000	,000	,000	
RD12	Credito utilizzato ai fini dell'imposta sostitutiva	,000	,000	,000	,000	,000
RD13	Credito utilizzato in compensaz. D.Lgs. 241/97	,000	,000	,000	,000	,000
RD14	Credito di imposta residuo (da riportare nella successiva dich.ne)		,000	,000	,000	,000

Esercizio di servizio di taxi (art. 20, D.L. 331/1993)

RD15 Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione ,000
RD16 Credito d'imposta concesso nel periodo ,000
RD17 Credito utilizzato ai fini: Versamento delle ritenute ,000 — Iva ,000 — Irpeg ,000 — Imposta sostitutiva ,000 — Compensaz. D.Lgs. 241/97 ,000
RD18 Differenza ,000
RD19 Credito d'imposta residuo da convertire in buono d'imposta ,000
RD20 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) ,000

Premio di assunzione (art. 2, D.L. 357/1994)

RD21 Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione ,000
RD22 Credito utilizzato ai fini: Versamento delle ritenute ,000 — Iva ,000 — Irpeg ,000 — Imposta sostitutiva ,000 — Compensaz. D.Lgs. 241/97 ,000
RD23 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) ,000

Nuove assunzioni (art. 4, L. n. 449/1997)

RD24 Credito d'imposta concesso nel periodo ,000
RD25 Credito utilizzato ai fini: Iva ,000 — Irpeg ,000 — Imposta sostitutiva ,000 — Compensaz. D.Lgs. 241/97 ,000
RD26 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) ,000

Incentivi occupazionali per le piccole e medie imprese (art. 4, L. n. 448/1998)

RD27 Credito d'imposta concesso nel periodo ,000
RD28 Credito utilizzato ai fini: Iva ,000 — Irpeg ,000 — Imposta sostitutiva ,000 — Compensaz. D.Lgs. 241/97 ,000
RD29 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) ,000

Incentivi al settore del commercio e turismo (art. 11, L. n. 449/1997)

RD30 Credito d'imposta concesso nel periodo ,000
RD31 Credito utilizzato ai fini: Irpeg ,000 — Imposta sostitutiva ,000 — Compensaz. D.Lgs. 241/97 ,000
RD32 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) ,000

Strumenti per pesare (art. 1, L. n. 77/1997)

RD33 Credito d'imposta concesso nel periodo ,000
RD34 Credito utilizzato ai fini: Irpeg ,000 — Imposta sostitutiva ,000 — Compensaz. D.Lgs. 241/97 ,000
RD35 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) ,000

Promozione imprenditoria femminile (art. 5, L. 215/1992)

		1997	1998
RD36	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	,000	
RD37	Credito d'imposta concesso nel periodo		,000
RD38	Credito utilizzato ai fini Irpeg	,000	,000
RD39	Credito utilizzato ai fini Iva	,000	
RD40	Credito utilizzato ai fini dell'imposta sostitutiva	,000	,000
RD41	Credito utilizzato in compensaz. D.Lgs. 241/97	,000	,000
RD42	Credito di imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	,000	,000

RD1

082

Sezione	Rigo	Descrizione	Versamento delle ritenute	Iva	Irpeg	Imposta sostitutiva	Compensaz. D.Lgs. 241/97	Importo
Rottamazione veicoli, ciclomotori, motoveicoli (art. 29, D.L. n. 669/1996, art. 22 L. n. 266/1997, art. 1 D.L. n. 324/1997)	**RD43**	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione						.000
	RD44	Credito d'imposta concesso nel periodo						.000
	RD45	Credito utilizzato ai fini	.000	.000	.000	.000	.000	
	RD46	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						.000
Rottamazione macchine e attrezzature agricole (art. 17, comma 34, L. n. 449/1997)	**RD47**	Credito d'imposta concesso nel periodo						.000
	RD48	Credito utilizzato ai fini	.000	.000	.000	.000	.000	
	RD49	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						.000
Incentivi per autoveicoli alimentati a metano o GPL (art. 1, L. n. 403/1997)	**RD50**	Credito d'imposta concesso nel periodo						.000
	RD51	Credito utilizzato ai fini	.000	.000	.000	.000	.000	
	RD52	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						.000
Attrezzature informatiche (art. 6, L. n. 449/1997)	**RD53**	Credito d'imposta concesso nel periodo						.000
	RD54	Credito utilizzato ai fini		.000	.000	.000	.000	
	RD55	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						.000
Incentivi per la ricerca scientifica (art. 5, L. n. 449/1997)	**RD56**	Credito d'imposta concesso nel periodo						.000
	RD57	Credito utilizzato ai fini		.000	.000	.000	.000	
	RD58	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						.000
Area archeologica di Pompei (art. 9, L. n. 352/1997)	**RD59**	Credito d'imposta concesso nel periodo						.000
	RD60	Credito utilizzato ai fini			.000	.000	.000	
Metanizzazione Sardegna (L. n. 73/1998)	**RD61**	Credito d'imposta concesso nel periodo						.000
	RD62	Credito utilizzato ai fini	.000	.000	.000	.000	.000	
	RD63	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						.000
Altri crediti d'imposta non più in vigore	**RD64**	Importo residuo						.000
	RD65	Importo utilizzato ai fini	.000	.000	.000			
Creditori verso EFIM (art. 1, D.L. n. 532/1993, art. 8, D.L. n. 265/1995)	**RD66**	Credito vantato residuo della precedente dichiarazione						.000
	RD67	Credito rimborsato						.000
	RD68	Sospensione	.000	.000	.000			
	RD69	Sospensione per iscrizione a ruolo						.000
	RD70	Residuo credito vantato (da riportare nella successiva dichiarazione)						.000

RD2

originale

UNICO 99
Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RE
Cessioni delle eccedenze dell'IRPEG nell'ambito del gruppo

Mod. N.

Sez. I Società o ente cedente

Rigo	Descrizione	Importo
RE1	Eccedenze dell'IRPEG cedute a società o ente del gruppo (da rigo RG30 del quadro RG)	,000

Rigo	Codice fiscale (1)	Denominazione (2)	Domicilio fiscale (3)	Provincia (4)	Importo (5)
RE2					,000
RE3					,000
RE4					,000
RE5					,000
RE6					,000
RE7					,000

Sez. II Società o ente cessionario

Rigo	Codice fiscale (1)	Denominazione (2)	Data (3)	Importo (4)
RE8				,000
RE9				,000
RE10				,000
RE11				,000
RE12				,000
RE13				,000
RE14				,000

Rigo	Descrizione	Importo
RE15	**ECCEDENZE** ricevute da società o ente del gruppo	,000
RE16	Eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	,000
RE17	**TOTALE ECCEDENZE** (somma dei righi RE15 e RE16)	,000
RE18	Importo utilizzato in diminuzione dei versamenti dell'IRPEG	,000
RE19	Importo utilizzato in diminuzione dei versamenti dell'IMPOSTA SOSTITUTIVA	,000
RE20	Eccedenza a credito	,000

RE1

originale

UNICO 99
Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RG
Determinazione dell'IRPEG

Irpeg

Rigo	Descrizione	Importo
RG1	Reddito	,000
RG2	Perdita	,000
RG3	Credito di imposta sui dividendi (di cui limitato ,000)	,000
RG4	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento	,000
RG5	Perdite di periodi di imposta precedenti	,000
RG6	Reddito imponibile (o Perdita al netto di ,000 per proventi esenti)	,000
RG7	a) di cui ,000 soggetto ad aliquota del 37,00 %	,000
RG8	b) di cui ,000 soggetto ad aliquota del , %	,000
RG9	c) di cui ,000 soggetto ad aliquota del , %	,000
RG10	Imposta corrispondente al reddito imponibile (somma dei righi RG7, RG8 e RG9)	,000
RG11	Detrazioni	,000
RG12	Imposta netta (sottrarre il rigo RG11 da rigo RG10)	,000
RG13	Credito di imposta sui dividendi limitato	,000
RG14	Credito di imposta sui dividendi ordinario (di cui riferibile agli utili ex art. 96-bis ,000)	,000
RG15	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento (indicare l'importo di rigo RG4)	,000
RG16	Credito per imposte pagate all'estero	,000
RG17	Altri crediti di imposta	,000
RG18	Ritenute d'acconto	,000
RG19	TOTALE CREDITI E RITENUTE (somma dei righi da RG13 a RG18)	,000
RG20	Differenza (sottrarre il rigo RG19 dal rigo RG12)	,000
RG21	Riduzioni di imposta connesse a maggiorazioni di conguaglio	,000
RG22	Versamenti integrativi ex art. 105-bis	,000
RG23	IRPEG dovuta o differenza a favore del contribuente (somma algebrica dei righi RG20, RG21 e RG22)	,000
RG24	Crediti di imposta concessi alle imprese	,000
RG25	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione	,000
RG26	Acconti versati (1 eccedenze utilizzate ,000; 2 importo da versare ,000)	3 ,000
RG27	Imposta dovuta	,000
RG28	Imposta a credito	,000
RG29	Imposta da versare a saldo e/o eccedenze ricevute utilizzate (1 eccedenze utilizzate ,000; 2 importo da versare ,000)	3 ,000
RG30	Credito ceduto a società o enti del gruppo (riportare l'importo nel rigo RE1 del quadro RE)	,000
RG31	Il rata dell'imposta sostitutiva della maggiorazione di conguaglio	,000

RG1

originale

UNICO 99
Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RH/RV
Imposta sostitutiva D.Lgs. n. 358/97 e prospetto assegnazione agevolata dei beni ai soci

QUADRO RH

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

RH1	Plusvalenze da cessioni di aziende, di partecipazioni di controllo e di collegamento	,000
RH2	Plusvalenze da conferimenti di aziende, di partecipazioni di controllo e di collegamento	,000
RH3	Plusvalenze da scambi di partecipazioni	,000
RH4	Maggiori valori iscritti per imputazione di disavanzi	,000
RH5	**Totale delle plusvalenze e dei maggiori valori**	,000
RH6	**Imposta sostitutiva** ,000 N. RATE	,000
RH7	Rata dell'imposta sostitutiva del periodo d'imposta precedente (Rigo RH6, col. 3, Mod. 760/RH/98)	,000
RH8	**Totale dell'imposta sostitutiva**	,000
RH9	Crediti d'imposta concessi alle imprese	,000
RH10	Eccedenze utilizzate (da riportare nel rigo RE19 del quadro RE)	,000
RH11	**Imposta sostitutiva da versare**	,000

QUADRO RV

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI

		Imponibile
RV1	Beni immobili	,000
RV2	Beni mobili registrati	,000
RV3	Quote di partecipazione in società	,000
RV4	Totale imponibile soggetto ad aliquota del 10% (RV1 + RV2 + RV3)	,000
RV5	Riserve in sospensione d'imposta soggette ad aliquota del 20%	,000
RV6	Imposta sostitutiva imposte dirette ed Irap	,000
RV7	Imposta sostitutiva Iva	,000
RV8	**Totale imposta sostitutiva (RV6 + RV7)**	,000

RH1

originale

UNICO 99

Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RI
Dichiarazione dei fondi pensione relativa al pagamento dell'imposta sostitutiva (art. 14 del D.Lgs 21 aprile 1993, n. 124)

Mod. N.

Sez. I Tipologia delle imposte

				giorno mese anno	Estremi versamento in tesoreria N. distinta o bollettino	Sigla provincia
RI1	Imposta fissa anno 1998	.000				
RI2	Imposta proporzionale anno 1998	.000				
RI3	Addizionale 1% anno 1998	.000				

Sez. II Dati relativi ai crediti d'imposta

RI4	Imposte sui redditi	Credito residuo al 31 gennaio 1998	.000
RI5		Credito compensato	.000
RI6		Credito residuo al 31 gennaio 1999 (RI4 – RI5)	.000
RI7	Imposta del 15% sui contributi versati al fondo pensioni	Credito residuo al 31 gennaio 1998	.000
RI8		Credito compensato	.000
RI9		Credito a rimborso	.000
RI10		Credito residuo al 31 gennaio 1999 (RI7 – RI8 – RI9)	.000
RI11	Estremi istanza	giorno mese anno	Codice

Sez. III Data di costituzione

RI12	Costituito il	giorno mese anno

RI1

originale

UNICO 99
Società di capitali
enti commerciali
ed equiparati

MINISTERO
DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RK
Imposta sostitutiva per i fondi
di investimento immobiliare chiusi
Art. 15 L. 86/94

Mod. N.

Sezione	Rigo	Descrizione	Importo
Determinazione del reddito ai fini dell'imposta sostitutiva	**RK1**	Utile	.000
	RK2	Perdita	.000
	RK3	Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 54, comma 4, e art. 55, comma 2)	.000
	RK4	Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 55, comma 3, lettera *b)*)	.000
	RK5	Redditi dei terreni (dominicali) e dei fabbricati non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione è diretta l'attività della società o dell'ente	.000
Variazioni in aumento	**RK6**	Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RK5	.000
	RK7	Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 59 e 61)	.000
	RK8	Interessi passivi indeducibili	.000
	RK9	Imposte indeducibili o non pagate (art. 64, comma 1)	.000
	RK10	Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite diverse da quelle previste nell'art. 66	.000
	RK11	Ammortamenti non deducibili in tutto o in parte (artt. 67 e 69)	.000
	RK12	Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 67, comma 7)	.000
	RK13	Svalutazioni ed accantonamenti non deducibili in tutto o in parte — *a)* per rischi su crediti (art. 71)	.000
	RK14	*b)* per rischi di cambio (art. 72)	.000
	RK15	Spese ed altri componenti negativi di competenza di altri esercizi (art. 75, comma 4)	.000
	RK16	Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 75, comma 5 e 5 bis	.000
	RK17	Altre variazioni in aumento	.000
	RK18	**Totale variazioni in aumento**	.000
Variazioni in diminuzione	**RK19**	Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 54, comma 4, e art. 55, comma 2)	.000
	RK20	Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 55, comma 3, lettera *b)*)	.000
	RK21	Proventi degli immobili di cui al rigo RK5	.000
	RK22	Spese ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi per ragioni di competenza (art. 75, comma 4)	.000
	RK23	Proventi esenti soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva (art. 58)	.000
	RK24	Ammontare del credito di imposta se imputato al conto economico	.000
	RK25	Altre variazioni in diminuzione	.000
	RK26	**Totale variazioni in diminuzione**	.000
Imposta sostitutiva (art. 15 L. 86/94)	**RK27**	Reddito	.000
	RK28	Perdita	.000
	RK29	Credito d'imposta sui fondi comuni di investimento	.000
	RK30	Perdite di periodi di imposta precedenti	.000
	RK31	Reddito imponibile (o Perdita al netto di .000 per proventi esenti)	.000
	RK32	Imposta sostitutiva dell'Irpeg sui redditi (25% di RK31)	.000
	RK33	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento (indicare l'importo di rigo RK29)	.000
	RK34	Imposta da versare	.000
	RK35	Imposta a credito	.000
Plusvalenze e sopravvenienze attive	**RK36**	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli artt. 54, comma 4, e 55, comma 2	.000
	RK37	Quota costante dell'importo del rigo RK36	.000
	RK38	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 55, comma 3, lettera *b)*	.000
	RK39	Quota costante dell'importo del rigo RK38	.000
Perdite di impresa non compensate	**RK40**	Perdite relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione	.000
	RK41	Perdite relative al primo periodo di imposta precedente	.000
	RK42	Perdite relative al secondo periodo di imposta precedente	.000
	RK43	Perdite relative al terzo periodo di imposta precedente	.000
	RK44	Perdite relative al quarto periodo di imposta precedente	.000
	RK45	Perdite relative al quinto periodo di imposta precedente	.000

RK1

originale

UNICO 99
Società di capitali
enti commerciali
ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RL
Prospetto di riconciliazione

Mod. N.

Prospetto di riconciliazione
(*operazioni di fusione e scissione, art. 3, c. 105, L. 549/95, conferimenti di aziende, art. 4 D.Lgs 358/97, conferimenti ex L. n. 218/90*)

Rigo		Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo
RL1	Tipo di beni	1				
	di bilancio	2 .000	3 .000	4 .000	5 .000	6 .000
	fiscale	7 .000	8 .000	9 .000	10 .000	
RL2	Tipo di beni	1				
	di bilancio	2 .000	3 .000	4 .000	5 .000	6 .000
	fiscale	7 .000	8 .000	9 .000	10 .000	
RL3	Tipo di beni	1				
	di bilancio	2 .000	3 .000	4 .000	5 .000	6 .000
	fiscale	7 .000	8 .000	9 .000	10 .000	
RL4	Tipo di beni	1				
	di bilancio	2 .000	3 .000	4 .000	5 .000	6 .000
	fiscale	7 .000	8 .000	9 .000	10 .000	
RL5	Tipo di beni	1				
	di bilancio	2 .000	3 .000	4 .000	5 .000	6 .000
	fiscale	7 .000	8 .000	9 .000	10 .000	
RL6	Tipo di beni	1				
	di bilancio	2 .000	3 .000	4 .000	5 .000	6 .000
	fiscale	7 .000	8 .000	9 .000	10 .000	
RL7	Tipo di beni	1				
	di bilancio	2 .000	3 .000	4 .000	5 .000	6 .000
	fiscale	7 .000	8 .000	9 .000	10 .000	

RL1

originale

122

UNICO 99
Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RM
Prospetto delle obbligazioni delle cedole acquisite separatamente dalle obbligazioni stesse, dei relativi proventi esenti da imposta ai sensi dell'art. 31 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 e di altre norme agevolative

Mod. N.

	Specie delle obbligazioni e delle cedole acquisite separatamente, possedute nel periodo d'imposta	Codice	Data di scadenza
RM1	Denominazione		

	Valore nominale complessivo delle obbligazioni possedute nel periodo d'imposta, acquisite — Prima del 28/11/1984	Dal 28/11/1984	Valore delle cedole possedute nel periodo d'imposta, acquisite separatamente — Prima del 28/11/1984	Dal 28/11/1984	Proventi maturati nel periodo d'imposta sulle obbligazioni e sulle cedole acquisite — Prima del 28/11/1984	Dal 28/11/1984
RM1	.000	.000	.000	.000	.000	.000
RM2	.000	.000	.000	.000	.000	.000
RM3	.000	.000	.000	.000	.000	.000
RM4	.000	.000	.000	.000	.000	.000
RM5	.000	.000	.000	.000	.000	.000
RM6	.000	.000	.000	.000	.000	.000
RM7	.000	.000	.000	.000	.000	.000
RM8 TOTALI	.000	.000	.000	.000	.000	.000

RM1

originale

UNICO 99

Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE

Modello Unificato Compensativo periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI

QUADRO RN

Prospetto relativo alle operazioni di fusione

Mod. N.

Dati relativi alla società incorporante o risultante dalla fusione

RN1 Denominazione

RN2 Domicilio fiscale — Comune 1 — Provincia (sigla) 2 — Frazione, via e numero civico 3 — C.a.p. 4

Dati relativi alla attività

RN3 Descrizione

RN4 Codice attività 1 — Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio 2 — Anno di inizio attività 3

Dati relativi alla operazione

RN5 Tipo di operazione (barrare la casella): Fusione propria 1 — Incorporazione 2 — Numero soggetti fusi o incorporati 3 — Data atto di fusione 4 giorno mese anno

Patrimonio netto

		1	2	3
RN6	Data	giorno mese anno	giorno mese anno	giorno mese anno
RN7	Patrimonio netto	,000	,000	,000

Altri dati

RN8 Aumento capitale per concambio ,000

Partecipazione al capitale sociale

RN9 Nuovo capitale sociale ,000

RN10 Quota di partecipazione dei soci alla società dichiarante %

Perdite fiscali

	Periodo di formazione 1	Importo 2	Importo riportabile 3
RN11		,000	,000
RN12		,000	,000
RN13		,000	,000
RN14		,000	,000
RN15		,000	,000
RN16		,000	,000
RN17	TOTALE	,000	,000

Società incorporata o fusa

RN18 Codice fiscale 1 — Denominazione 2

RN19 Domicilio fiscale — Comune 1 — Provincia (sigla) 2 — Frazione, via e numero civico 3 — C.a.p. 4

Dati relativi alla attività

RN20 Descrizione

RN21 Codice attività 1 — Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio 2 — Anno inizio attività 3 — Data decorrenza effetti fiscali 4

RN1

082

Sezione	Rigo	Descrizione			
Disavanzo da annullamento e da concambio	RN22	Ammontare del disavanzo di fusione			,000
	RN23	Imputato al conto economico		,000	
	RN24	Imputato alle voci dell'attivo		,000	,000
	RN25			,000	,000
	RN26			,000	,000
	RN27			,000	,000
	RN28			,000	,000
	RN29	Maggiori valori iscritti riconosciuti fiscalmente			,000
	RN30	Maggiori valori iscritti non assoggettati ad imposta sostitutiva			,000
	RN31	Maggiori valori iscritti assoggettati ad imposta sostitutiva			,000
Avanzo da annullamento e da concambio				da annullamento	da concambio
	RN32	Ammontare dell'avanzo di fusione		,000	,000
	RN33	Imputato alle voci del patrimonio netto		,000	,000
	RN34			,000	,000
	RN35			,000	,000
	RN36			,000	,000
Riserve e fondi in sospensione di imposta					Importo
	RN37	Ricostituiti			,000
Tassabili solo in caso di distribuzione	RN38	Non ricostituiti			,000
Altre riserve e fondi in sospensione di imposta	RN39	Ricostituiti			,000
	RN40	Non ricostituiti			,000
Altri dati				Quota	Costo
	RN41	Partecipazioni annullate in possesso dell'incorporante		%	,000
	RN42	Partecipazioni annullate in possesso di altre		%	,000
Perdite fiscali			Periodo di formazione	Importo	Importo riportabile
	RN43			,000	,000
	RN44			,000	,000
	RN45			,000	,000
	RN46			,000	,000
	RN47			,000	,000
	RN48			,000	,000
	RN49		TOTALE	,000	,000

RN2

originale

UNICO 99
Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RO
Prospetto relativo alle operazioni di scissione

Mod. N.

Dati relativi alla società beneficiaria

RO1 Denominazione

RO2 Domicilio fiscale — Comune; Provincia (sigla); Frazione, via e numero civico; C.a.p.

Dati relativi alla attività

RO3 Descrizione

RO4 Codice attività — Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio — Anno di inizio attività

Dati relativi alla operazione

RO5 Tipo di operazione (barrare la casella): Totale, Parziale — Numero soggetti beneficiari — Data atto di scissione (giorno, mese, anno)

RO6 Quota di patrimonio netto contabile della società scissa acquisita dalla società beneficiaria %

RO7 Quota della beneficiaria assegnata ai soci della società scissa %

Beni acquisiti

RO8 Aziende o complessi aziendali — Partecipazioni rappresentative di aziende o complessi aziendali — Altri beni

Soci concambianti

RO9 Mantenimento delle proporzioni di partecipazione — SI — NO

Patrimonio netto

RO10 Data (giorno, mese, anno) — (giorno, mese, anno) — (giorno, mese, anno)

RO11 Patrimonio netto ,000 ,000 ,000

Altri dati

RO12 Aumento di capitale sociale per concambio ,000

RO13 Nuovo capitale sociale ,000

Perdite fiscali

	Periodo di formazione	Importo	Importo riportabile
RO14		,000	,000
RO15		,000	,000
RO16		,000	,000
RO17		,000	,000
RO18		,000	,000
RO19		,000	,000
RO20	TOTALE	,000	,000

Società scissa

RO21 Codice fiscale — Denominazione

RO22 Domicilio fiscale — Comune; Provincia (sigla); Frazione, via e numero civico; C.a.p.

RO1

082

Dati relativi alla attività

RO23 Descrizione

RO24 Codice attività — Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio — Anno inizio attività — Data decorrenza effetti fiscali (giorno, mese, anno)

RO25 Quota di patrimonio netto contabile non trasferita

Disavanzo da annullamento e da concambio

RO26 Ammontare del disavanzo di scissione ,000

RO27 Imputato al conto economico ,000

RO28 ,000 ,000

RO29 Imputato ,000 ,000

RO30 alle voci ,000 ,000

RO31 dell'attivo ,000 ,000

RO32 ,000 ,000

RO33 Maggiori valori iscritti riconosciuti fiscalmente ,000

RO34 Maggiori valori iscritti non assoggettati ad imposta sostitutiva ,000

RO35 Maggiori valori iscritti assoggettati ad imposta sostitutiva ,000

Avanzo da annullamento e da concambio

		da annullamento	da concambio
RO36	Ammontare dell'avanzo di scissione	,000	,000
RO37	Imputato	,000	,000
RO38	alle voci	,000	,000
RO39	del patrimonio	,000	,000
RO40	netto	,000	,000

Riserve e fondi in sospensione di imposta
Tassabili solo in caso di distribuzione

RO41 Da ricostituire ,000

RO42 Ricostituiti pro-quota ,000

RO43 Ricostituiti per intero ,000

Altre riserve e fondi in sospensione di imposta

RO44 Da ricostituire ,000

RO45 Ricostituiti pro-quota ,000

RO46 Ricostituiti per intero ,000

Perdite fiscali

	Periodo di formazione	Importo	Importo riportabile
RO47		,000	,000
RO48		,000	,000
RO49		,000	,000
RO50		,000	,000
RO51		,000	,000
RO52		,000	,000
RO53	TOTALE	,000	,000

Altre società beneficiarie

RO54 Codice fiscale — Denominazione

RO55 Domicilio fiscale — Comune — Provincia (sigla) — Frazione, via e numero civico — C.a.p.

RO56 Descrizione

RO57 Codice attività — Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio — Anno inizio attività — Data decorrenza effetti fiscali (giorno, mese, anno)

RO58 Quota acquisita del patrimonio netto contabile della società scissa

RO59 Codice fiscale — Denominazione

RO60 Domicilio fiscale — Comune — Provincia (sigla) — Frazione, via e numero civico — C.a.p.

RO61 Descrizione

RO62 Codice attività — Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio — Anno inizio attività — Data decorrenza effetti fiscali (giorno, mese, anno)

RO63 Quota acquisita del patrimonio netto contabile della società scissa

RO2

originale

UNICO 99

Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RX
Compensazioni e prospetto dei versamenti

Mod. N.

Utilizzo dei crediti delle imposte e delle eccedenze di ritenute (vedere istruzioni)

		Importo di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione
RX1	Irpeg	,000	,000
RX2	Eccedenze a credito di cui al quadro RE	,000	,000
RX3	Credito da quadro RK	,000	,000
RX4	Iva	,000	,000
RX5	Irap	,000	,000
RX6	Eccedenze di versamenti di ritenute	,000	,000
RX7	Barrare la casella se si richiede che il rimborso venga effettuato in EURO		

Prospetto dei versamenti (indicare gli estremi dei versamenti IRPEG e imposte sostitutive, IVA e IRAP)

	Codice concessione o Tesoreria	Barrare la casella se espresso in Euro	Barrare la casella se saldo 1998	Data	Banca/Poste Cod. azienda	Cab	Importo
RX8							,000
RX9							,000
RX10							,000
RX11							,000
RX12							,000
RX13							,000
RX14							,000
RX15							,000
RX16							,000
RX17							,000
RX18							,000
RX19							,000
RX20							,000
RX21							,000
RX22							,000
RX23							,000
RX24							,000
RX25							,000
RX26							,000
RX27							,000
RX28							,000

Rateizzazioni dei versamenti di saldo 1998 e degli acconti 1999

RX29 INDICARE IL NUMERO DELLE RATE — IVA — ALTRE IMPOSTE

RX1

originale

UNICO 99
Società di capitali enti commerciali ed equiparati

MINISTERO DELLE FINANZE
Modello Unificato Compensativo
periodo d'imposta 1998

122

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RZ
Dichiarazione dei sostituti d'imposta relativa a interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi

Mod. N.

PROSPETTO A Interessi, premi e altri frutti di depositi e conti correnti bancari e postali, nonché di certificati di deposito

	Codice causale	Somme soggette a ritenuta	Aliquota	Ritenute operate
RZ1			%	
RZ2			%	
RZ3			%	
RZ4			%	
RZ5			%	
RZ6		TOTALE		
RZ7	TOTALE			
RZ8	TOTALE ACCONTI			
RZ9	Somma versata in eccedenza (rigo RZ8 - rigo RZ7) da computare in diminuzione dei versamenti di acconto del periodo d'imposta successivo			
RZ10	Somma versata in eccedenza (rigo RZ8 - rigo RZ7) di cui si chiede il rimborso			
RZ11	Depositi e conti correnti presso uffici o sportelli operanti nella Regione Valle d'Aosta			

PROSPETTO B Interessi, premi e altri frutti di titoli obbligazionari e similari

	Causale		Aliquota	
RZ12			%	
RZ13			%	
RZ14			%	
RZ15			%	
RZ16	TOTALI			

PROSPETTO C Interessi corrisposti ai propri soci dalle società cooperative

			Aliquota	
RZ17			%	

PROSPETTO D Proventi derivanti da titoli obbligazionari emessi da non residenti e da altri depositi e conti correnti

			Aliquota	
RZ18			%	
RZ19			%	
RZ20			%	
RZ21	TOTALI			

PROSPETTO E Premi e vincite

			Aliquota	
RZ22			%	
RZ23			%	
RZ24			%	
RZ25	TOTALI			

PROSPETTO F Proventi da accettazioni bancarie e cambiali finanziarie

	Importo complessivo delle cambiali		Aliquota	
RZ26			%	
RZ27			%	
RZ28	TOTALI			

PROSPETTO G Altri redditi di capitale

	Ammontare dei proventi imponibili		
RZ29			

PROSPETTO H Proventi da cessione a termine di obbligazioni e titoli similari

	Causale		Aliquota	
RZ30			%	
RZ31			%	
RZ32			%	
RZ33	TOTALI			

PROSPETTO I Plusvalenze da cessione a termine di valute estere

	Ammontare complessivo delle plusvalenze imponibili		
RZ34			

PROSPETTO L Proventi da depositi a garanzia di finanziamenti

	Ammontare dei proventi imponibili	Prelievo operato	
RZ35			

PROSPETTO M Rimborso anticipato di obbligazioni e titoli similari

		Somma dovuta	
RZ36			

RZ1

082

PROSPETTO N
Ritenute alla fonte operate e relativi versamenti

RZ37 – RZ42: Periodo di riferimento (mese, anno) · Ritenute effettuate · Totale importo versato · Interessi · Vers. '99 in Euro · Note · C/T/F · D/C/B · Codice tributo o capitolo · Articolo · Cod. concessione o tesoreria · Data di versamento (giorno, mese, anno) · Banca/Posta Cod. azienda · Cod. CAB

Eccedenze di versamenti quadro ST del mod. 770/99

RZ43 Eccedenza di versamento di ritenute risultanti dal presente quadro, utilizzate nel quadro ST del mod. 770/99

RZ44 Eccedenza di versamenti di ritenute risultanti dal quadro ST del mod. 770/99 utilizzate nel presente quadro

Eccedenze di versamenti di ritenute

RZ45 Eccedenza di versamento di ritenute ex art. 1 del D.P.R. 445/97

Versamenti dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 7 del D.Lgs 21/11/97, n. 461

RZ46 – RZ51: Periodo di riferimento (mese, anno) · Ammontare plusvalenze e altri proventi · Imposta sostitutiva applicata · Totale importo versato · Interessi · Vers. '99 in Euro · C/T · D/C/B · Codice tributo o capitolo · Articolo · Cod. concessione o tesoreria · Data di versamento (giorno, mese, anno) · Banca/Posta Cod. azienda · Cod. CAB

RZ2

99A2833

DOMENICO CORTESANI, *direttore*

FRANCESCO NOCITA, *redattore*
ALFONSO ANDRIANI, *vice redattore*

(2651385) Roma Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato S.

MODALITÀ PER LA VENDITA

La «Gazzetta Ufficiale» e tutte le altre pubblicazioni ufficiali sono in vendita al pubblico:
- **presso l'Agenzia dell'Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato in ROMA: piazza G. Verdi, 10;**
- **presso le Librerie concessionarie indicate nelle pagine precedenti.**

Le richieste per corrispondenza devono essere inviate all'Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato Direzione Marketing e Commerciale · Piazza G. Verdi, 10 00100 Roma, versando l'importo, maggiorato delle spese di spedizione, a mezzo del c/c postale n. 387001. Le inserzioni, come da norme riportate nella testata della parte seconda, si ricevono con pagamento anticipato, presso le agenzie in Roma e presso le librerie concessionarie.

PREZZI E CONDIZIONI DI ABBONAMENTO - 1999

Gli abbonamenti annuali hanno decorrenza dal 1° gennaio e termine al 31 dicembre 1999
i semestrali dal 1° gennaio al 30 giugno 1999 e dal 1° luglio al 31 dicembre 1999

PARTE PRIMA · SERIE GENERALE E SERIE SPECIALI
Ogni tipo di abbonamento comprende gli indici mensili

Tipo A	Abbonamento ai fascicoli della serie generale, inclusi tutti i supplementi ordinari:		
	annuale	L.	508.000
	semestrale	L.	289.000
Tipo A1	Abbonamento ai fascicoli della serie generale, inclusi i supplementi ordinari contenenti i provvedimenti legislativi:		
	annuale	L.	416.000
	semestrale	L.	231.000
Tipo A2	Abbonamento ai supplementi ordinari contenenti i provvedimenti non legislativi:		
	annuale	L.	115.500
	semestrale	L.	69.000
Tipo B	Abbonamento ai fascicoli della serie speciale destinata agli atti dei giudizi davanti alla Corte costituzionale:		
	annuale	L.	107.000
	semestrale	L.	70.000
Tipo C	Abbonamento ai fascicoli della serie speciale destinata agli atti delle Comunità europee:		
	annuale	L.	273.000
	semestrale	L.	150.000
Tipo D	Abbonamento ai fascicoli della serie speciale destinata alle leggi ed ai regolamenti regionali:		
	annuale	L.	106.000
	semestrale	L.	68.000
Tipo E	Abbonamento ai fascicoli della serie speciale destinata ai concorsi indetti dallo Stato e dalle altre pubbliche amministrazioni:		
	annuale	L.	267.000
	semestrale	L.	145.000
Tipo F	*Completo.* Abbonamento ai fascicoli della serie generale, inclusi i supplementi ordinari contenenti i provvedimenti legislativi e non legislativi ed ai fascicoli delle quattro serie speciali (ex tipo F):		
	annuale	L.	1.097.000
	semestrale	L.	593.000
Tipo F1	Abbonamento ai fascicoli della serie generale inclusi i supplementi ordinari contenenti i provvedimenti legislativi ed ai fascicoli delle quattro serie speciali (escluso il tipo A2):		
	annuale	L.	982.000
	semestrale	L.	520.000

Integrando con la somma di **L. 150.000** *il versamento relativo al tipo di abbonamento della* Gazzetta Ufficiale · *parte prima · prescelto, si riceverà anche l'Indice repertorio annuale cronologico per materie 1999.*

Prezzo di vendita di un fascicolo separato della *serie generale*	L.	1.500
Prezzo di vendita di un fascicolo separato delle *serie speciali I, II e III*, ogni 16 pagine o frazione	L.	1.500
Prezzo di vendita di un fascicolo della *IV serie speciale «Concorsi ed esami»*	L.	2.800
Prezzo di vendita di un fascicolo *indici mensili*, ogni 16 pagine o frazione	L.	1.500
Supplementi ordinari per la vendita a fascicoli separati, ogni 16 pagine o frazione	L.	1.500
Supplementi straordinari per la vendita a fascicoli, ogni 16 pagine o frazione	L.	1.500

Supplemento straordinario «Bollettino delle estrazioni»

Abbonamento annuale	L.	162.000
Prezzo di vendita di un fascicolo, ogni 16 pagine o frazione	L.	1.500

Supplemento straordinario «Conto riassuntivo del Tesoro»

Abbonamento annuale	L.	105.000
Prezzo di vendita di un fascicolo separato	L.	8.000

Gazzetta Ufficiale su MICROFICHES - 1999
(Serie generale · Supplementi ordinari - Serie speciali)

Abbonamento annuo (52 spedizioni raccomandate settimanali)	L.	1.300.000
Vendita singola: ogni microfiches contiene fino a 96 pagine di Gazzetta Ufficiale	L.	1.500
Contributo spese per imballaggio e spedizione raccomandata (da 1 a 10 microfiches)	L.	4.000

N.B. — Per l'estero i suddetti prezzi sono aumentati del 30%.

PARTE SECONDA - INSERZIONI

Abbonamento annuale	L.	474.000
Abbonamento semestrale	L.	283.000
Prezzo di vendita di un fascicolo, ogni 16 pagine o frazione	L.	1.550

I prezzi di vendita, in abbonamento ed a fascicoli separati, per l'estero, *nonché quelli di vendita dei fascicoli delle* annate arretrate, *compresi i fascicoli dei supplementi ordinari e straordinari, sono* raddoppiati.

L'importo degli abbonamenti deve essere versato sul c/c postale n. 387001 intestato all'Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato. L'invio dei fascicoli disguidati, che devono essere richiesti entro 30 giorni dalla data di pubblicazione, è subordinato alla trasmissione dei dati riportati sulla relativa fascetta di abbonamento.

Per informazioni o prenotazioni rivolgersi all'Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato - Piazza G. Verdi, 10 - 00100 ROMA

Ufficio abbonamenti	Vendita pubblicazioni	Ufficio inserzioni	Numero verde
☎ 06 85082149/85082221	☎ 06 85082150/85082276	☎ 06 85082146/85082189	☎ 167-864035

* 4 1 1 2 5 0 0 8 6 2 9 9 *

L. 15.000